**Dahilde İşleme Rejiminde “Belgeden Belgeye Satış” Sorunsalı**

1. **Giriş**

Ülkemizin gümrük birliğine katılım süreciyle birlikte, teknik mevzuatın uyumlaştırılması çalışmaları kapsamında tanıdığımız Dahilde İşleme Rejimi (DİR), 80’li yıllardan gümrük birliğine girinceye kadar olan zaman zarfında kullandığımız “İhracatı Teşvik” mevzuatının yerine “ikame” edilmiştir.

Dahilde İşleme Rejimi (DİR) en yalın ifadesiyle; ihracatı teşvik etmek, rekabet gücünü artırmak, dünya piyasa fiyatlarından hammadde temin etmek, Pazar çeşitliliği oluşturmak gibi ülke ekonomisine pozitif katkılar sağlamak amacıyla uygulanan tedbirler bütünüdür. DİR kapsamındaki vergisel avantajlar başta olmak üzere tüm avantajlar eşyanın ihraç edilmesine bağlıdır. Söz konusu rejim, vergileri teminata bağlanmak (Şartlı Muafiyet Sistemi) veya daha sonra iade edilmek (Geri Ödeme Sistemi) suretiyle ithali gümrük vergisine tabi girdilere gümrük muafiyeti getiren aynı zamanda iki belge arasında yurtiçinde yapılacak ticarete de olanak sağlayan bir rejim olarak mevzuatımızın serlevhalarından birini teşkil etmektedir. Yazımızda Belgeden belgeye satış uygulaması ile uygulamada karşılaşılan sorunlara dikkat çekmeye gayret edeceğiz.

**Anahtar Kelimeler & Kısaltmalar:**

Dahilde İşleme Rejimi (DIR), Belge, Belge Belgeden Belgeye Satış, Telafi Edici Vergi (TEV), **Bakanlık (Ticaret Bakanlığı), Gümrük Kanunu (GK), Gümrük Yönetmeliği GY, Gümrüklenmiş Değer,**

1. **Belgeden Belgeye Satış**

**Dahilde işleme izin belgesi kapsamında ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürünün elde edilmesinde kullanılan girdiler yurtdışından ithal edilebileceği gibi, mevzuatın tanıdığı esneklik sayesinde yurt içinden de temin edilebilmektedir. Belgeden belgeye satış uygulamasını bir örnekle açıklamanın faydalı olacağını düşünüyoruz. Şöyle ki;**

**A-Firması (bundan böyle 1.Belge sahibi olarak anılacaktır), 1512.11.91.00.00 GTİP’li Ham Ayçiçek Yağı İthal edip; 1512.19.90.00.11 GTİP’li Rafine Ayçiçek Yağı ihraç ettiğini,**

**B-Firmasının (Bundan böyle 2.Belge Sahibi olarak anılacaktır) ise, 1512.19.90.00.11 GTİP’li Rafine Ayçiçek Yağı ithal edip; 1516.20.95.00.14 GTİP’li Hidrojenize Ayçiçek Yağı ihraç ettiğini,**

**tasavvur edelim.**

**Belgeden belgeye çalışabilmek için (A) firması ile (B) firmasının Dahilde İşleme İzin belgesine sahip olması; her iki belge arasında GTİP başta olmak üzere doğrusal bir ilişkinin söz konusu olması; belgelerdeki listeler bakımından (A) firmasının ihracat listesinde yer alan ürünün (B) firmasının ithalat listesinde yer alması gerekmektedir. (B) firması üreteceği nihai ürün girdisi olan Rafine Ayçiçek Yağını yurt dışından alabileceği gibi; yurt içinde üretimi olan (A) firmasından da temin edebilir. (A) firmasının nihai ürünü; (B) firmasının üretim girdisidir. Diğer bir tabirle yurt içinde yapılan söz konusu satış işlemi (A) firmasının ihracatı; (B) firmasının ise ithalatı olarak mütalaa edilmektedir.**

1. **Belgeden Belgeye Yapılan Satışlarda Dikkat Edilmesi Gereken Belli Başlı Hususlar;**

**Söz konusu satış işlemi gerçekleştirilirken alıcı ve satıcı firmanın dikkat etmesi gereken belli başlı hususların olduğu bilinmelidir. Dikkat edilmesinin faydalı olacağını düşündüğümüz hususlara ilişkin maddeler, uygulamayı bizzat kullanan firmalardan tarafımıza yansıyan geri bildirimler başta olmak üzere bu konuda yazılan muhtelif yazılar ile mevzuata akseden konuların derlenmesiyle oluştuğu; saydığımız maddelere başka maddelerin de ilave edilebileceği bilinmelidir.**

1. **Her şeyden önce her iki firmanın hukuk departmanlarının onayından geçen bir sözleşmenin ihdas edilmesi ve sözleşmede tüm detayların netliğe kavuşturulması, mevzuatta olmasa bile sorumluluk devrinin özel hukuk gereği sözleşme ile tahkim edilmesi,**
2. **Her iki belge sürelerinin birbirinin içine geçecek şekilde düzenlenmiş olduğunun kontrol edilmesi (kapama sürecinin yönetilebilirliği açısından);**
3. **Satışa konu faturanın her iki belgenin bilgilerini içeriyor olması,**
4. **Fatura tarihi, her iki firmanın belge süreleri içerisindeki bir tarihi içermesi,**
5. **Fatura üzerine, satışın KDV’li mi yoksa KDV’siz mi yapıldığı; KDV Kanununun ilgili maddesine de atıf yapılmak suretiyle derç edilmesi (Tecil-terkin veya KDV iadesiyle ilgili hususların göz önünde bulundurulması),**
6. **Özellikle Belgeler arasında GTİP, ölçü birimi ve eşya tanımı konusunda illiyet bağı kurulabilecek evsafta uyum olması,**
7. **Mümkünse her iki belgenin de bir arada takibinin yapılması,**
8. **DİİB kapama işlemlerinin, ilgili firmalar tarafından ayrı ayrı olmak üzere, mevzuatın öngördüğü süreler dahilinde yapılması,**
9. **Bölge müdürlüklerinin farklı olması halinde, kapatma dosyaları tahtında müdürlükler arasında veri ve bilgi akışının bulunması,**
10. **Eşyanın fiziki tesliminde miktar ve/veya ölçü birimi belirlenirken hangi firmanın verilerinin esas alınacağının önceden belirlenmesi,**
11. **(B) firmasının belgesi kapanmadan (A) firmasının belgesinin kapatılamayacağı; tüm hukuki sorumluluğun (A) firmasında olduğu bilinciyle hareket edilmesi,**
12. **Telafi Edici Vergi (TEV) ödemesi ve eksik ihracattan dolayı mali ve hukuki sorumluluğun eşya teslim eden (A) firmasına ait olduğundan, eşya teslim edilen (B) firmasının sözleşme, taahhütname vb. gibi enstrümanlarla kontrol altında tutulup, sürecin takip edilmesi,**

**yaşanması muhtemel ihtilafları bertaraf etmesi bakımından faydalı olacağı mütalaa edilmektedir.**

1. **Belgeden Belgeye Yapılan Satışlarda Karşılaşılan Sorunlar**

**Konuyla ilgili geri bildirimler ve bu alanda yapılan çalışmalara bakıldığında karşılaşılan en önemli sorunun, eşyanın yurt içinde teslimi yapıldıktan sonra; teslim edilen firmanın takip edilememesi veya takip edilse bile satışa konu eşya üzerinde yaptığı veya yapmadığı iş ve işlemlere müdahale etme yetkisinin olmaması münasebetiyle mülkiyet devri gerçekleştiği halde sorumluluğun mevzuat gereği devredilememesi hususu oluşturmaktadır. Başka bir ifadeyle birinci belge sahibi olan (A) firması tüm taahhütlerini tekemmül ettirmiş olsa bile; 2. belge sahibi olan (B) firması taahhütlerini tamamlamadan; belgesini kapatamıyor olmasıdır. Söz konusu sorun çözüldüğünde diğer tüm sorunların büyük ölçüde kendiliğinden çözüme kavuşacağı kanaatindeyiz.**

**Daha tali pozisyonda olsa da belgeden belgeye yapılan satışlarda karşılaşılan diğer bir sorun ise belgeler arasındaki bilgilerin birbiri ile çelişmesi veya eksik bilgi bulunması hasebiyle kapama aşamasında yapılan ticaret ile belgeler arasında illiyet bağının kurulamaması sorunudur. Kapama işlemlerinde sorun yaşanmaması bakımından III. Bölümde anlatmaya gayret ettiğimiz hususlara dikkat edilmesinin yaşanması muhtemel sorunları minimize edeceği değerlendirilmektedir.**

**Sıklıkla karşılaşılan bir diğer sorun ise Telefi Edici Vergi (TEV) meselesidir. Yukarıdaki örnekten hareketle izah etmeye çalıştığımızda: (A) firmasının belge kapsamında üçüncü ülkeden vergileri teminata bağlanmak suretiyle ithal edilen eşyayı işlem görmüş ürüne dönüştürdükten sonra yurt içinde (B) firmasına teslim etmesi ve (B) firmasının da yurt içinde belge kapsamında teslim aldığı eşyayı, kendi belgesinde ihracı taahhüt edilen işlem görmüş ürün haline getirdikten sonra A.TR dolaşım belgesi eşliğinde AT üyesi bir ülkeye veya menşe ispat belgesi eşliğinde AT üyesi bir ülkeye veya STA imzalanan bir ülkeye veya PAMK'a taraf bir ülkeye ya da PAAMK Sistemi'ne dahil olan bir ülkeye ihraç etmesi halinde, bu ülkelere ihraç edilen eşyanın bünyesinde kullanılan üçüncü ülke menşeli eşyaya ilişkin doğan TEV'den ilk ithalatı gerçekleştiren (A) firmasının sorumlu olması ciddiye alınması gereken bir sorun olarak durmaktadır. (B) firmasının yaptığı ihracatın sorumluluğu yurt içi satış esnasında çerçevesi belirlenmek suretiyle (A) firmasında bırakılmaması; ilk ithalat esnasında yüklenilen teminatın bir şekilde yurt içi satışla birlikte eşyayı teslim alan firmaya söz konusu sorumluluğun da devredilmesinin daha uygun olacağı düşünülmektedir.**

**Belgeden belgeye yapılan satışlara konu faturaların manuel olarak sisteme girilmesi esnasında insani hatalar söz konusu olabilmektedir. Söz konusu hataları en aza indirmek bakımından ihracatta kullanılan e-faturaların gümrük sistemine girilmesi örneğinde olduğu gibi; Dahilde İşleme Rejiminde de manuel girilen faturaların “xml” formatında sisteme aktarılmasının sağlanması faydalı olacağı mütalaa edilmektedir.**

1. **Sonuç Ve Değerlendirme,**

**Dahilde İşleme Rejiminin ziyadesiyle fazla avantajlar sağlıyor olması bir tarafa mevzuatımızdaki en ağır yaptırımları (Kaçakçılık - Gümrüklenmiş Değerin iki katı) bünyesinde barındırması, rejimin konusunda uzman kişiler vasıtasıyla uygulanmasının yanı sıra belgeyi veren kuruluşun rehberliğinde iş ve işlemlerin yürütülmesi ziyadesiyle faydalı olacağı mülahaza edilmektedir.**

**Belgeden belgeye yapılan satışların, sorumluluk çerçevesinin hakkaniyetli olmaması, birinci belge sahibi mevzuatın öngördüğü diğer tüm iş ve işlemleri yerine getirse bile; eşyayı teslim ettiği ikinci belge sahibi firmanın belgesini kapatmadan kendi belgesinin kapatılamıyor olması, takipsizlik ve eksiklikler nedeniyle yıllarca gümrüklerde bekleyen çözümsüz teminat mektuplarının varlığı gibi olumsuz tecrübeler düşünüldüğünde firmaların söz konusu belgeden belgeye satışlarla getirilen ticaret nimetlerinden yeterince faydalanamadığı gibi; iç ticaretin canlanmasına ciddi ivme kazandıracak, bant aralığını genişletecek bir enstrümanın lâyıkı veçhiyle kullanılamaması sonucunu doğurduğu kuşkusuzdur.**

**Söz konusu ivmeyi tersine çevirmek ve bu sistemin nimetlerinden azami fayda sağlamak bakımından Gümrük Yönetmeliğinin “Antrepolardaki eşyanın başkasına devri” başlıklı 333/3. maddesinde hüküm altına alınan “Eşyanın devriyle birlikte gümrük vergileri ile para cezaları da dâhil eşya ile ilgili hukuki sorumluluklar devralana geçer” cümlesindeki mantığın; mevzuat düzenlemeleriyle Belgeden belgeye yapılan satışlara da teşmil edilmesi faydalı olacaktır. Böylelikle eşyanın mülkiyetiyle birlikte maddi ve hukuki sorumluluğunun da devredilmesi sistemin önündeki tıkanıklığı açacağı gibi eskisiyle kıyaslanamayacak nispette hakkaniyetli bir ticaret mecrası oluşturulmuş olacaktır.**

**Ezcümle, davul birinin boynunda, tokmak bir başkasının elinde olmamalıdır…**

Haki Demirtaş
Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri

 **Kaynakça:**

1. Gümrük Kanunu- (4458 nolu Kanun) (04.11.1999 tarihli, 23866 sayılı R.G.)
2. Dahilde İşleme Rejimi Kararı - 2005/8391 (27.01.2005 t. 25709 s. R.G.)
3. Gümrük Yönetmeliği (07.10.2009 t. 27369 s. R.G.)
4. Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12) (20.12.2006 t. 26382 s. R.G.)
5. İhracat Sayılan Satış ve Teslimler Hakkında Tebliğ (İhracat: 2005/2) (27.01.2005 t. 25709 s. R.G.)