

Dahilde İşlem Rejimi Kapsamında İkincil İşlem Görmüş Ürün Mevzuatı Hakkında Bazı Mülahazalar

I. Giriş

Dünya piyasa fiyatlarında hammadde temin etmek suretiyle ihracatı artırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak, ihraç pazarlarını geliştirmek ve ihraç ürünlerini çeşitlendirmek amacıyla uygulanmakta olan Dahilde İşleme Rejimini, serbest dolaşımda olmayan eşyanın, Türkiye Gümrük Bölgesi içerisinde işleme faaliyetine tabi tutulmak üzere geçici ithal edilmesi ve işleme faaliyeti sonrasında elde edilen işlem görmüş ürünün yeniden ihraç edilmesi esasına dayanan ekonomik etkili bir gümrük rejimi olarak tanımlamak mümkündür.

Gümrük mevzuatı içerisinde kullanım kolaylığı ve avantajları bakımından en geniş alanlardan birine sahip olan Dahilde İşleme Rejimi, kurallarına uygun şekilde yönetilmediğinde ise yaptırımları aynı oranda yıkıcı etkiye sahiptir. Dahilde İşleme Rejim hükümlerinin ihlali halinde, alınmayan vergilerin gecikme zammıyla birlikte (nakit teminat hariç) tahsili, gümrüklenmiş değer iki katı ceza ve hatta Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu mucibince hak mahrumiyeti sonucunu doğuracak mağduriyetlerin oluşabileceği göz önünde bulundurulması gerekir.

Söz konusu rejimi en genel hatlarıyla bu şekilde özetlemek mümkün olmakla birlikte rejimin uygulanmasına matuf detaylarına girildiğinde çok çeşitli ve özel durumlara karşılaşıldığı görülecektir. Bu bakımdan sürecin başından sonuna (Belge alımından-Belge kapamasına) kadar kurallarına uygun şekilde takip edilmesi ziyadesiyle önemlidir. Bu makalemizde rejimin tali pozisyonunda bulunan İkincil İşlem Görmüş Ürünlerin gümrük mevzuatındaki yerini irdelemeye gayret edeceğiz.

Anahtar Kelimeler & Kısaltmalar:

Dahilde İşleme Rejimi (DİR), Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi (SDGR), Dahilde İşlem İzin Belgesi (DİİB), Dahilde İşleme İzni (Dİİ), Asıl İşlem Görmüş ürün (AİGÜ), **İkincil İşlem Görmüş Ürün (İİGÜ)**, Fire, İzin hak sahibi, İthal Ürün, İşleme Faaliyeti, Hammadde, Değişmemiş Eşya, Döviz Kullanım Oranı (DKO), Gümrük Kanunu (GK), Gümrük Yönetmeliği (GY).

II. Asıl İşlem Görmüş Ürün-İkincil İşlem Görmüş ürün-Fire Ayrımı

2005/8391 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Kararı (27.01.2005 t. 25709 s. R.G.) ile 2006/12 sayılı Dahilde İşleme Rejim Tebliğinde tanımları yapıldığı üzere;

- a- İşlem Görmüş Ürün: İşleme faaliyetleri sonucunda elde edilen asıl veya ikincil işlem görmüş ürünü,
- b- Asıl İşlem Görmüş Ürün: Dahilde işleme rejimi kapsamında elde edilmesi amaçlanan ürünü,
- c- İkincil İşlem Görmüş Ürün: İşleme faaliyetleri sonucunda elde edilen asıl işlem görmüş ürün dışındaki ürünü,
- d- Fire: İşleme faaliyetleri sırasında özellikle kuruma, buharlaşma, sızma veya gaz kaçağı şeklinde yitirilen ve imha olan kısım ile ekonomik değeri olmayan atıkları,

İfade eder.

Tanımlardan da anlaşılacağı üzere, asıl işlem görmüş ürün yurt dışından getirilen hammaddenin işlenerek elde edilmesi amaçlanan asıl üründür. İthalat bu ürünün üretilmesi ve ihraç edilmesi gayesiyle yapılır. Asıl işlem görmüş ürünü üretirken işleme faaliyetinin doğal bir sonucu olarak iki ürün daha ortaya çıkar bunlardan biri ekonomik değeri bulunan **ikincil işlem görmüş ürün**, diğeri ise ekonomik değerli olmayan **fire**dir.

Sormaz ki bilsin, sorsa bilirdi; bilmez ki sorsun, bilse sorardı ata sözünden mülhem bildiklerimiz ve bilmediklerimiz arasındaki farkı anlamamızı sağlayan bilgi isteme yöntemi olan soru sorma tekniği ile konuyu açmak gerekirse; işlem görmüş ürünlere sorulacak sorularla *(ki işlenen ürün kaçamak cevap vermezse (!))* bu babdaki ürünleri açık ve net bir şekilde teşhis etmek mümkün olur. Şöyle ki,

-Ey İşlem Görmüş Ürün sen ihracatı hedeflenen ürün müsün?

-Evet (Sen AİGÜ'sün)

-Hayır (Sen İİGÜ'sün)

-Ey AİGÜ dışında açığa çıkan ürün (!) senin piyasada ekonomik bir değer var mı?

-Var (Sen İİGÜ'sün)

-Yok (Sen Firesin)

Ekonomik değer açısından ürünün işleme faaliyeti yapan firmada karşılığının olup olmamasından ziyade piyasada ekonomik değerinin olup olmadığı hususu fire-İİGÜ

ayrımı için mihengi noktasıdır. Fire herhangi bir firmaya satılamaz, teslimi yapılamaz ama İİGÜ muhasebeleştirilebilir ve satışı mümkündür.

Örneğin Ayçiçeği Tohumu ithal edip, Ham Ayçiçek yağı ihraç edilen bir belgede;

Ayçiçeği Tohumu (ithal Ürün), Ham Ayçiçek Yağı (%41) (AİGÜ); Köspe+Kabuk (%59) (İİGÜ); işleme esnasında imha olan, toz, kırıntı vb. gibi ekonomik değeri olmayan maddeler ise fire olarak telakki edilecektir. Ancak örnekteki gibi bazı ürünlerde fire ortaya çıksa bile Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi (İhracat:2016/1) mucibince işleme faaliyetlerinin %100'ü AİGÜ ve İİGÜ arasında taksim edilerek fire oranı %0 olarak beyan edilir. Her işleme faaliyetinde fire meydana çıksa dahi fire beyanının mevzuat düzenlemeleriyle sınırlandırıldığı durumların da olduğu sonucuna bizi götürmektedir. Bu bakımdan belge projeleri oluşturulurken sektör bazında kendine has uygulaması olan ilgili mevzuatın gereklerine göre hareket etmek faydalı olacaktır.

III. İkincil İşlem Görmüş Ürün Mevzuatı

Dahilde İşleme Rejimine dair mevzuat, İkincil işlem görmüş ürünler açısından harmanlandığında aşağıdaki özetlere ulaşıldığı görülecektir.

- **Döviz Kullanım Oranı** : DİB kapsamında döviz kullanım oranı azami % 80'dir. Ancak, **ikincil işlem görmüş tarım ürünü** taahhüdü içeren belgelerde bu oran azami %100 olarak tespit edilebilir (*Bazı sektörlerde bu oran %80'i aşamaz özel durumlar için 2016/1 sayılı Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesine bakılması faydalı olacaktır.*)

Döviz Kullanım Oranının hesabı: Dahilde işleme izin belgesi/dahilde işleme izni kapsamındaki CIF ithal (**yurt içi alımlar hariç**) tutarının FOB ihraç tutarına (**ikincil işlem görmüş ürünün serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre ithalatının yapılması halinde bu ürünün gümrük kıymeti dahil**) bölünmesiyle bulunmaktadır.

- **Fire Oranı** : DİB düzenlenmesi aşamasında, kapasite raporunda veya ekspertiz raporunda fire oranına yer verilse dahi ilgili sektör bazında yürürlüğe konulan genelgedeki fire ve kullanım oranlarını aşmamak veya verimlilik oranlarının altında kalmamak kaydıyla söz konusu belgedeki fire oranları baz alınabilir. Zira kapasite raporundaki veya ekspertiz raporundaki fire tanımı ile Dahilde İşleme Rejiminde fire tanımı aynı şeyleri ifade etmeye bilmektedir. Kapasite raporundaki fire Dahilde İşleme Rejiminde İkincil İşlem Görmüş Ürün Olabilir.

- **Firma Sorumluluđu** : DİİB Düzenlemesi aşamasında sektör genelgelerinde kayıtlı kullanım oranları, fire ve İİGÜ oranlarının esas alınması firmanın sorumluluğunu ortadan kaldırmaz. Dolayısıyla belgedeki oranlarla fiiliyattaki oranlar olabildiğince birbirine yakın olmalıdır. Belgeler kapanmadan belge süresi içerisinde fiili durumla belge arasında farklılık oluştuduğu görülüyorsa belgede revize yapmak gerekir. Revize yapılması gereken durumlarda da bazı bölge müdürlüklerinin engellemeleri ile karşılaşıldığı durumlar vakidir. Zira yapılacak revizeler tüm belge projesini etkileyeceğinden hoş bakılmadığını söyleyebiliriz. Hal böyleyken teftiş durumlarında revize yapılamaması gerekçe olarak dikkate alınmayan bir unsur olduğunu söylemek yanlış olmayacaktır.
- **KKDF** : İİGÜ'lerin Serbest Dolaşıma Giriş Rejimine tabı tutulması durumunda eşya bedellerinin GK114 ve GK115.maddelerine istinaden ilgili beyannamelerin tescil tarihinden sonra ödenmesi durumunda **KKDF** kesintisi yapılacağı göz önünde bulundurulmalıdır. GK114.maddeye göre yapılacak beyanlarda referans tarihi Dahilde İşleme Rejimi beyannamesinin tescil tarihi girildiğinde sistem hesaplamaları ilgili tarihi refere ederek hesaplayacaktır. Her iki durumda da beyannamelerin tescil tarihinden önce hammadde bedelinin transfer edilip, edilmemesine bakılarak KKDF'nin dikkate alınması faydalı olacaktır. Hal böyleyken İİGÜ lerin ana üründen farklı olarak işleme faaliyetinin doğal bir sonucu olarak ortaya çıkması, gecikme faizi dahil bir çok hususta Asıl İşlem Görmüş üründen ayrışması münasebetiyle ihracat taahhüt tarihine kadar İİGÜ lerin ihraç edilmediğinin tespiti (*imhası, gümrüğe terk edilmesi, çıkış hükmünde gümrüğe teslimi veya serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre işlem tesis edilmediğı durumlar*) hariç olmak üzere ithal hammaddenin parasının ödenip, ödenmediğı ayırımına gidilmeksizin KKDF'nin doğmaması gerektiğı tasavvur edilmektedir.
- **Kıymet Tespiti** : 2006/12 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Tebliğinin 38 inci maddesinin 9 uncu fıkrası "... *ikincil işlem görmüş ürünün serbest dolaşıma giriş rejimine göre ithali halinde, bu ürünün gümrük idaresine teslimi aranmaz ve bu ürüne ilişkin ithalat vergileri, belge/izin kapsamındaki gerçekleştirme oranları üzerinden hesaplanan miktar ve birim fiyat esas alınarak tahsil edilir.*" hükmüne amirdir. DİİB/Dİİ üzerindeki miktar ve birim fiyatın gerçeğı yansıtmadığı yönünde şüphe oluşması halinde, Gümrük Kanunu'nun 24. ve 25. maddelerinde belirtilen gümrük kıymeti belirleme yöntemlerinin kullanılması gerekmektedir.

Bu yöntemlere göre gümrük kıymetinin tespit edilememesi halinde Gümrük Kanunu'nun 26. maddesinde tanımlanan "son yöntemin" tatbiki gerekmektedir. Bu yöntemin uygulanmasında, gümrük müdürünün veya görevlendireceği bir müdür yardımcısının başkanlığında gümrük muayene memurunun bulunduğu en az üç kişilik bir komisyon tarafından, eşyanın gümrük kıymeti tespit edilecektir. Her ne kadar Rejim hak sahibinin beyanı esas alınarak kıymet belirlense de söz konusu kıymetlerin fiili durumla orantılı olması, firmaların olası mağduriyetlerini önleyecektir.

- **Kayıt Belgesi** : Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 26.10.2017 tarihli 28960530 sayılı yazısı mucibince İİGÜ'lerin SDGR tabi tutulması halinde 2010/1 sayılı İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ uyarınca kayıt belgesi düzenlenmesi gerekir.
- **Çevre Katkı Payı** : Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/44 sayılı Genelgesine istinaden Dahilde İşleme Rejimi kapsamında ithal edilen eşya söz konusu Tebliğler ekinde yer alan atık ve metal hurdalar ise bahse konu eşyanın ithalatı esnasında çevre katkı payı ödenmesi halinde, söz konusu ürünün serbest dolaşıma girişinde ikinci kez **çevre katkı payının ödenmemesi** gerekmektedir.

Diğer taraftan, ithal edilen eşyanın yurt içinde işlenmesinden veya herhangi bir işçilik, işleme, kullanım veya bekleme sonucu atık/metal hurda özelliği kazanması veya bu eşyadan atık ve metal hurda olarak ikincil işlem görmüş ürün elde edilmesi ve bu ürünün serbest dolaşıma sokulmak istenilmesi halinde çevre katkı payının tahsil edilmesi gerekmektedir.

- **6183 Sayılı Kanun (51.md)** : Dahilde işleme rejimi kapsamında nakit teminat dışında teminat verilerek yurda getirilen eşyanın 4051 rejim kodu ile SDGR' ye tabi tutulması halinde AİGÜ için 6138 sayılı Kanunun hükümleri kapsamında gecikme zammı oranında faiz gündeme gelirken; Gümrük Yönetmeliğinin 323/2-c maddesi muvacehesinde İİGÜ'lerin SDGR' ye tabi tutulması durumunda gecikme zammı oranında faiz uygulanmamaktadır. Bu durumdan hareketle İİGÜ'lere mevzuatın daha esnek tavır takındığı ifade edilebilir.
- **Damga Vergisi** : 488 sayılı damga Vergisi Kanununa istinaden Gümrük idarelerine verilen beyannameler verginin konusunu teşkil

eder; bununla birlikte döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden müstesnadır. Bu bakımdan Serbest Dolaşıma Giriş Rejim kodu olan 4051 Rejim Kodu ile ithalatı gerçekleştirilen ikincil işlem görmüş ürünlere ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannamelerinin tescil tarihindeki vergilendirme esaslarına göre Damga vergisinin tahsil edilmesi gerekir. Bununla birlikte, Damga Vergisinin her yıl değiştiği göz önünde bulundurulduğunda Gümrük Kanunu'nun 114.maddesine göre sisteme önceki yıllara ait 5100 rejiminde işlem gören beyanname tarihlerinin referans tarihi olarak girilmesi sonucu damga vergisinin ilk rejim beyanı tarihindeki damga vergisi üzerinden hesaplanacağı hususuna dikkat edilmesi gerekir.

- **Yurt içinden Temin Edilen Eşya (Eş Değer Eşya)** : Yurt içinden alınan hammaddenin işlenmesi sonucu açığa çıkan İİGÜ ihracının gerçekleşmesi şart olmadığı gibi Serbest Dolaşımda bulunmaları hasebiyle doğal olarak SDGR' ye tabi tutulması da gerekmez. Ayrıca bu ürünlerin DKO hesabına da dahil edilmediği bilinmelidir.

Bununla birlikte İİGÜ, Türkiye Gümrük Bölgesinde serbest dolaşımda bulunan eşyadan elde edilmiş olması halinde, bahse konu ikincil işlem görmüş ürünlerin beyan edilme zorunluluğu bulunmamaktadır.

İkincil işlem görmüş ürünün üretiminde kullanılan eşdeğer eşyaya tekabül eden oranda ithalat yapılmış ise **bu ithalattan elde edilen ikincil işlem görmüş ürünün** 2006/12 sayılı Dahilde İşleme Rejimi Tebliği'nin 38/9. Maddesi mucibince imhası, gümrüğe terk edilmesi, çıkış hükmünde gümrüğe teslimi veya serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre vergilerinin ödenmesi gerekmektedir. İthal hak ediş kullanılmamışsa ayrıca beyan vermeye gerek yoktur.

- **Ceza & Yaptım & Müeyyide** : İİGÜ, belge/izin ihracat taahhüdünün kapatılmasından önce gümrük mevzuatı çerçevesinde gümrük idaresi gözetiminde imhası, gümrüğe terk edilmesi, çıkış hükmünde gümrüğe teslimi veya serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre ithali hallerinde, bu ürünün ihracatının gerçekleştirilmesi aranmamaktadır. Buna mukabil İİGÜ'lerin belirtilen süre zarfında sayılan işlemlere tabi tutulmaması halinde yani İkincil işlem görmüş ürüne ilişkin yükümlülüklerin ihlali halinde, Dahilde İşleme Rejim Kararının 22 nci maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde işlem yapılır (Kaçakçılık hükümleri saklı kalmak kaydıyla, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre Gecikme Zammı Oranında Faiz ve 4458

sayılı Gümrük Kanunu'nun 238. maddesi çerçevesinde müeyyideye tabi tutulur).

IV. İkincil İşlem Görmüş Ürünlerin (İİGÜ) Yurt İçine Satışı

Uygulamada ithal ürün gibi muamele görse de İkincil İşlem Görmüş ürünlerin (İİGÜ) her şeyden önce belgelerin ithalat listesinde değil; ihracat listesinde yer aldığı göz önünde bulundurulmalıdır. Dolayısıyla ihracı taahhüt edilen ancak Asıl İşlem Görmüş Ürünlere (AİGÜ) göre ihracatı katı kurallara bağlanmadığı malumdur. İhracat taahhüdünün kapatılmasından önce gümrük mevzuatı çerçevesinde gümrük idaresi gözetiminde imhası, gümrüğe terk edilmesi, çıkış hükmünde gümrüğe teslimi veya serbest dolaşıma giriş rejimi hükümlerine göre ithali mümkündür.

İİGÜ'lerin serbest dolaşıma girişteki vergilendirmesine dair 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 114. Ve 115.maddelerinin seçiminde izin hak sahibi özgür bırakılmıştır. İthal eşyasının dahilde işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescil tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurları vergi hesaplamasında esas alınacağı gibi ikincil işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurları esas alınarak da hesaplama yapılabilir.

Hal böyleyken, İkincil işlem görmüş ürünlerin ithalat vergileri ödenmeden iç piyasaya satılması durumunda Dahilde İşleme Rejim hükümlerinin ihlali noktasından hareketle kaçakçılık hükümleri saklı kalmak üzere Gümrük Kanunu'nun 238.maddesi kapsamında teftiş raporlarına konu olabileceği göz ardı edilmemelidir.

V. İşlem görmüş ikincil ürünlerin vergileri

İkincil İşlem Görmüş Ürünlerin vergilerinin nasıl hesaplanacağı Gümrük Yönetmeliğinin 359.maddesinde ile zikredilen tebliğde etraflıca anlatıldığı üzere, İşleme faaliyeti sonucu elde edilen atık, artık, kırpıntı, döküntü ve kalıntıların serbest dolaşıma girmeleri halinde, gümrük vergilerinin hesabında Kanunun 115 inci maddesinin birinci fıkrası uygulanır.

İşleme faaliyeti sonucunda elde edilen ve söz konusu ürünler haricindeki işlem görmüş asıl ürünlerin ihraç edilen kısmı ile orantılı olarak serbest dolaşıma girecek işlem görmüş ikincil ürünlerin gümrük vergileri, serbest dolaşıma giriş

beyannamesinin tescil edildiği tarihte yürürlükte bulunan vergi oranı üzerinden hesaplanır.

Ancak, izin hak sahibince ihracata konu işlem görmüş asıl ürünün ilk partisinin ihracatı ile eş zamanlı olarak belgelerde öngörülen işlem görmüş ikincil ürünün tamamı için serbest dolaşıma giriş beyannamesi verilebilir. Bu durumda, sonraki partilerdeki ikincil ürün herhangi bir gümrük işlemine tabi tutulmaz. Ayrıca, izin kapsamındaki ihracatın tamamının yapılmasından sonra ikincil işlem görmüş ürünlerin tamamı için tek seferde serbest dolaşıma giriş beyannamesi de verilmesi mümkün bulunmaktadır. Bu fıkra kapsamında ikincil işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma girişinde, ilgili kurumların yürürlükteki mevzuatları uyarınca yapacakları kontroller hariç olmak üzere, gümrük vergileri ayniyet tespiti yapılmaksızın firma beyanı ve belgede öngörülen gerçekleştirme oranları üzerinden hesaplanan miktar ve birim fiyat esas alınarak tahsil edilir.

Diğer yönden, ticaretin Türkiye Gümrük bölgesinde gerçekleşmesi münasebetiyle ithal hammadde **"FOB"** dahi; olsa ikincil İşlem Görmüş ürün **"CIF"** gibi telakki edilerek gümrük vergisinin matrahına navlun ve sigorta bedeli dahil edilmez.

Ayrıca Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2015/7 sayılı genelgelerinde de açıklandığı üzere İİGÜ 'lerin elde edilmesinde kullanılan hammaddenin ithali aşamasında gümrük idaresine ibraz edilen ve bu eşyanın serbest dolaşım statüsünü tevsik eden **A.TR Dolaşım Belgesi** ile ithal eşyasının Genelleştirilmiş Tercihler Sistemi veya Serbest Ticaret Anlaşması çerçevesinde tercihli rejimden faydalanması için kullanılan **Form A Belgesi** veya **EUR 1 Dolaşım Sertifikası** gibi menşe ispat belgeleri, İİGÜ için de aynı tercihli tarife uygulamasından faydalandırılmak üzere dikkate alınacaktır.

VI. Sonuç ve Değerlendirme

Dahilde İşleme Rejim uygulamalarında özellikle 2011 yılına kadar birçok belgede yer almayan İkincil İşlem Görmüş Ürünlerin sonradan kontrol denetimleri esnasında piyasa değerinin azımsanmayacak niceliğe sahip olduğu görülmesi üzerine (*Ayrıntılar için Bkz. Genelge No: 2011/24 İkincil işlem görmüş ürün hk.*) kapanmış statüdeki belgelerin dahi açtırılarak revizeye tabi tutulup belgelerin ilgili hanelerine İkincil İşlem Görmüş Ürünlerin derç edildiğine şahit olduk. O yıllarda vergi ödenmesinin öncelendiği; diğer hususların pek de önemsenmediği mezkûr ürünlerin günümüzde didik didik incelendiği, tali pozisyonda değerlendirilmesi gereken birçok özellikli uygulamaların yoruma açık mevzuat dilinin gazabına uğrayarak firmalara zaman zaman ecel terleri döktürdüğünü söylemek yanlış olmayacaktır. Bu terlerin

müsebbiplerinden biri belki de en önemlisi İkincil İşlem Görmüş ürünlerin Yurt içine satılırken yapılan kural hataları olduğu görülmektedir.

Her ne kadar gümrük mevzuatı mucibince vergileri ödenmeden yurt içine satılan ikincil işlem görmüş ürünler için müeyyide uygulanması gerektiğini söylemek mümkünse de tersini düşündürecek yoruma açık ifadelerin de mevzuatımıza serpiştirildiği malumdur.

- a- İhracat taahhüdünün kapatılmasına kadar beyanname verilmesine ilişkin süre tanımlanmış olması (2006/12 Sayılı Tebliğ 38/9.Md),
- b- İİGÜ'ler için müeyyidenin (belge kapama aşamasında) ihracatın gerçekleştirilmediğinin anlaşılması halinde gündeme gelecek olması (2006/12 Sayılı Tebliğ 42 ve 45.md.ler),
- c- İhracata konu işlem görmüş asıl ürünün ilk partisinin ihracatı ile eş zamanlı olarak belgelerde öngörülen işlem görmüş ikincil ürünün tamamı için serbest dolaşıma giriş beyanname verilebileceği (GY 359.md),
- d- İzin kapsamındaki ihracatın tamamının yapılmasından sonra ikincil işlem görmüş ürünlerin tamamı için tek seferde serbest dolaşıma giriş beyanname verilebileceği (GY 359.md),
- e- İlgili kurumların yürürlükteki mevzuatları uyarınca yapacakları kontroller hariç olmak üzere, gümrük vergileri **aynıyet tespiti yapılmaksızın firma beyanı ve izinde öngörülen gerçekleştirme oranları** üzerinden hesaplanan miktar ve birim fiyat esas alınarak tahsil edileceği (GY 359.md),
- f- İkincil işlem Görmüş ürünlerin taahhüt kapama tarihine kadar Serbest Dolaşıma Giriş Rejimine tabi tutulması durumunda gecikme zammı oranında faizin uygulanmayacağı (GY323/2),

Gibi hususlar bir arada değerlendirildiğinde mevzuatın Asıl İşlem Görmüş Ürünlere (AİGÜ) gösterdiği sıkı markajı İkincil İşlem Görmüş Ürünler (İİGÜ) için daha esnek tuttuğu görülecektir. Bu bakımdan firmaların stok yönetimi ve stok maliyetleri açısından ikincil işlem görmüş ürünleri ihracat taahhüt kapamasından önce olmak koşuluyla kendilerinin belirlediği zaman dilimlerinde (vergilerini ödemeseler dahi) yurt içine satışının önünde müeyyide engelinin bulunmaması gerektiği mütalaa edilmektedir.

Diğer yönden firmalarımızın da basiretli tacir mesabesinde hareket ederek İİGÜ birim kıymetini ve verimlilik oranını fiili işleme durumlarına paralel olarak muhasebe ve piyasa koşullarına uygun olarak belirlemeleri beklenmektedir.

Sonuç olarak, konu özelindeki tüm mevzuatın harmanlanması neticesinde idarenin ana kaygısının ve aldığı önlemlerin başında hazine haklarına hanel gelmeyecek şekilde serbest dolaşıma girecek ürünlerin vergi dışında kalmasını önlemek olduğu göz önünde bulundurulduğunda İkincil İşlem Görmüş ürünler için 2010'lu yıllardaki bakış açısının uygulama sahasına yeniden tesis edilmesinin faydalı olacağı değerlendirilmektedir. Söz konusu bakış açısının tahkim edilmesi bakımından da firmalarımızın beyanları ile işleme faaliyetleri arasındaki bağın muhkem olması gerektiği izahtan varestedir.

Son söz olarak, saha gerçekliğinden damıtarak tecrübe haddesinden geçirdiğimiz aşağıdaki hususların ikincil işlem Görmüş ürün uygulamalarına teşmil edilmesinin tüm paydaşların yararına olacağını değerlendiriyoruz.

- 1- Hammaddenin ithal edilip, Asıl İşlem Görmüş ürünün ihraç edildiği bir sistemde; dış ticarete konu olmayan işleme faaliyetinin doğal bir sonucu olarak ortaya çıkan İkincil İşlem Görmüş Ürünler için (*İthal edilen hammaddenin ödemesi beyannameden önce veya sonra yapılmasına bakılmaksızın*) hiçbir şekilde KKDF'nin doğmaması; İkincil işlem görmüş ürünlerin Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu'na (KKDF) tabi olmadığına genel geçer kural haline gelmesi,
- 2- Serbest Dolaşıma Giriş Rejiminin ön gördüğü belgelerin beyannamelere eklenmemesi. Beyanname ekinde ilgili Dahilde İşleme İzin belgesinin (DİİB) veya Dahilde İşleme İzninin (Dİİ) yeterli görülmesi,
- 3- İthalat ve dış ticaret tebliğleri kapsamında değerlendirilmemesi, herhangi bir kurumdan kayıt belgesi dahil uygunluk yazısı aranmaması (*İthal kontrolüne tabi yakıt, atık veya hurda niteliğindeki ikincil işlem görmüş ürünler için özel düzenleme yapılabilir*),
- 4- Gerçeğe aykırı şüpheli bir durumun varlığı hariç olmak üzere ayniyet tespiti yapılmaksızın firma beyanı ve Belgede & izinde öngörülen gerçekleşme oranları üzerinden hesaplanan miktar ve birim fiyat esas alınarak vergilerin tahsil edilmesi,
- 5- İkincil İşlem Görmüş ürünlerin vergi ödeme müddetinin **ihracat taahhüt hesabının kapatılması** olarak belirlenmiş olduğundan; vergileri ödenmediği müddetçe söz konusu tarihe kadar ürünlerin stoklarda bekletilmesi yerine muhasebe kayıtlarının gerçek durumu yansıtabilecek ve usulüne uygun olarak düzenlenmesi koşuluyla zikredilen kayıtlara göre işlem tesis edilmesi,
- 6- İkincil İşlem Görmüş Ürün vergilerinin ödenip, ödenmediğine bakılmaksızın yurt içine satılmasının (**İhracat Taahhüt Hesabının kapatılması tarihini aşmadığı müddetçe**) rejim ihlali olarak telakki edilmemesi,

Hususlarında bakanlığımızın alacağı inisiyatifin söz konusu rejimi kullanan tüm paydaşları rahatlatacağı izahtan varestedir.

Yukarıdaki maddeleri eleştirecek paydaşlar olacağı gibi başka başka maddeler ilave edecek sektör temsilcileri de çıkacaktır şüphesiz. Amaç bağcıyı dövmek değil; üzüm yemekse her türlü eleştiri ve katkı baş üstüne...

***Hakî Demirtaş**

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri

(08/08/2024)

Kaynakça:

- 1- Dahilde İşleme Rejimi Kararı- 2005/8391 (27.01.2005 t. 25709 s. R.G.)
- 2- Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (İhracat: 2006/12) (20.12.2006 t. 26382 s. R.G.)
- 3- Tarım Ürünlerine İlişkin Dahilde İşleme Rejimi Genelgesi (İhracat:2016/1)
- 4- Gümrük Kanunu- (4458 no.lu Kanun) (04.11.1999 tarihli, 23866 sayılı R.G.)
- 5- Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu- (5607 Sayılı Kanun) (31.03.2007 t. 26479 s. R.G.)
- 6- Gümrük Yönetmeliği (07.10.2009 t. 27369 s. R.G.)
- 7- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2013/6 sayılı Genelgesi
- 8- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2017/11 sayılı Genelgesi
- 9- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/44 sayılı Genelgesi