

SERBEST BÖLGELERE SERBEST BÖLGE İŞLEM FORMU DÜZENLENMEK SURETİYLE TÜKETİM VE KULLANIM AMAÇLI OLARAK GÖNDERİLEN MALLARLA İLGİLİ İHRACAT İSTİSNASI UYGULAMASI

Burak Ali Han TECİM*

GİRİŞ

Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün yayımlamış olduğu bir genelge ile Türkiye'den serbest bölgeye gönderilen tüketim ve kullanım amaçlı malların ihracat beyannamesi kapsamında serbest bölgeye ihraç edilmesi durumunda, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 152 ve 158 inci maddesi hükümleri çerçevesinde serbest bölgelerde tüketilmesi ya da kullanılmasının mümkün bulunmadığı, bu malların, miktar ve kıymetine bakılmaksızın ve gümrük beyannamesi düzenlenmeksizin serbest bölgelere sevk edilmesinin mümkün olabileceği, bu durumda da Serbest Bölge İşlem Formunun kullanılacağı belirtilmesi nedeniyle bu belgenin ihracat istisnasını tevsik edici belge olarak dikkate alınıp alınmayacağı hususunda tereddütler yaşanmaktadır. Yazımızda bu tereddütlere ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından tüm İl defterdarlıkları ve Vergi Dairesi Başkanlıklarına Gönderilen 31.03.2008 tarih ve 032101 sayılı genel yazıda yer alan açıklamalar ile uygulamada halen karşılaşılabilecek sorunlar değerlendirilecektir.

* Vergi Denetmeni

I-Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün Genelgesi

Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün yayımlanmış olduğu genelgede;

“İlgide kayıtlı yazımızda, Türkiye Gümrük Bölgesi içinde faaliyette bulunan bir ihracatçının ihracat rejimi hükümleri çerçevesinde serbest bölge kullanıcısının üretiminde ve ticari amaçla alım satım işinde veya tüketiminde kullanmak üzere mal göndermesinin mümkün bulunduğu belirtilmiştir.

Ancak; konuyla ilgili olarak Müsteşarlığımıza intikal eden yazılarda, ihracat beyannamesi kapsamında Türkiye Gümrük Bölgesinin başka bir yerinden serbest bölgeye ihraç edilen eşyanın serbest bölgelerde tüketime veya kullanıma tabi tutulması halinde ihracata bağlı olanaklardan (3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca ihracat istisnası gibi) yararlanıp yararlanamayacağı konusunda tereddütler dile getirilmektedir.

İhracat istisnası gibi ihracata bağlı imkanlardan yararlanılması söz konusu olan eşyanın, ihracat beyannamesi kapsamında serbest bölgeye ihraç edilmesi durumunda, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 152 ve 158 inci maddesi hükümleri çerçevesinde serbest bölgelerde tüketil-

mesi ya da kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu çerçevede; serbest bölgelerde tüketilmek veya kullanılmak amacıyla serbest dolaşımda bulunan eşyanın, miktar ve kıymetine bakılmaksızın ve gümrük beyannamesi düzenlenmesizin serbest bölgelere sevk edilmesi mümkün olup, bu durumda Serbest Bölge İşlem Formu kullanılır.”

Denilmektedir.

Anılan Müsteşarlık tarafından uygulamaya bu doğrultuda yön verilmesiyle birlikte İhracat istisnası uygulamasında ihracatı tevsik edici belge olan gümrük beyannamesi olmaksızın serbest bölgeye gönderilen mallar için 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 ve 12 nci maddeleri uyarınca işlemin istisna tutulması mümkün olmayacağından bu teslimlere ilişkin olarak yüklenilip indirim konusu yapılamayan vergilerin iadesi de söz konusu olmayacaktır.

II- Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı Genel Yazısı

Gümrük beyannamesi yerine düzenlenen serbest bölge işlem formu esas alınarak istisnanın belgelendirilmesinin mümkün olup olmayacağı konusunda duraksamalar yaşanmakta iken Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının İl defterdarlıkları ve Vergi Dairesi Başkanlıklarına gönderdiği 31.03.2008 tarih ve 032101 sayılı yazılarında;

“Bilindiği üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun ihracat istisnasını düzenleyen 11 ve 12 nci maddeleri uyarınca, serbest bölgedeki alıcılara yapılan ve teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir serbest bölgeye vasıl olduğu teslimler de ihracat istisnası kapsamında KDV'den istisna olmaktadır.

Aynı Kanununun (11/2) maddesinin, ihracat istisnasının uygulamasına ilişkin usul ve esasların tespiti hususunda Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak yapılan düzenlemelerle, Kanunun (12/1-a) maddesinde belirtilen şartlar dahilinde gerçekleştirilen ihracat istisnası kapsamındaki teslimlerin tevsikinde asli belge olarak "gümrük beyannamesi" aranması uygun görülmüştür.

Öte yandan Bakanlığımızca, işlemin niteliği ve durumun gerekliliği gözetilerek, gümrük beyannamesi yerine geçecek başka belgeler de Gümrük Müsteşarlığının olumlu görüşleri alınmak kaydıyla ihracat istisnası bakımından tevsik edici belge olarak kabul edilerek uygulamaya yön verilmektedir.

Başkanlığımıza yansıyan olaylardan, Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğüne taşra birimlerine verilen talimatlar üzerine, serbest bölgede tüketilmek ve kullanılmak amacıyla bu bölgedeki

alıcılara gönderilen mallarla ilgili olarak gümrük müdürlükleri tarafından gümrük beyannamesi düzenlenmemeye başlanması nedeniyle, ihracat istisnası kapsamındaki söz konusu teslimlerin tevsikinde gümrük beyannamesi yerine kullanılacak belge hususunda tereddüde düşüldüğü anlaşılmıştır.

Gümrük Kanununun (152/b) ve (158/1) maddeleri uyarınca, ihracına bağlı olanaklardan yararlanan eşyaların serbest bölgelerde tüketilmesi veya kullanılmasının ya da gönderilme aşamasında bu bölgelerde kullanılmasının veya tüketilmesinin açık olması durumunda söz konusu eşyaların ihracata bağlı olanaklardan faydalanamayacağından bahisle, bu eşyaların serbest bölgelere sevkinde ilgili gümrük idareleri tarafından gümrük beyannamesi düzenlenmediği hususunun Başkanlığımız itilama vasıl olması üzerine adı geçen Müsteşarlıkla yapılan yazışma neticesinde alınan 25.02.2008 tarih ve 5074 sayılı yazıda;

“... ”

Dolayısıyla, beyannamede yer alan bilgileri içeren ve bir örneği ilişikte gönderilen tarih ve..... sayılı taşra birimlerimize yönelik yazımızda da belirtildiği gibi, Türkiye Gümrük Bölgesinde serbest bölgelere eşya tesliminde serbest bölge işlem formunun kullanılmasının uygun olduğu bildirilmiştir. Ayrıca bu

konuda, Dış Ticaret Müsteşarlığı Serbest Bölgeler Genel Müdürlüğü ile mutabık da kalınmıştır.

Bu çerçevede, serbest dolaşımda bulunan eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesinden serbest bölgelere tesliminin serbest bölge işlem formu ile yapılabilmesi de mümkün bulunmakta ve aynı şekilde gümrük gözetim ve denetimine konu olmaktadır....” denilmiştir.

Buna göre, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu hükümleri çerçevesinde kullanılan, serbest bölgeye giren ve çıkan eşyanın cins, nevi, miktar, kıymet gibi gümrük beyannamesinde yer alan bilgileri ihtiva eden Serbest Bölge İşlem Formunun, serbest dolaşımda bulunan eşyanın serbest bölgelerdeki alıcılara tesliminde KDV ihracat istisnasından yararlanılabilmesi için tevsik edici belge olarak kullanılması mümkün bulunmaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, serbest bölgeye yürürlükteki ihracat ve gümrük mevzuatlarına uygun olarak doğrudan bir üretimin girdisi olmaksızın serbest bölgelerde tüketilmek veya kullanılmak üzere yapılan yiyecek, içecek, temizlik maddeleri gibi eşyaların teslimi, serbest bölgedeki alıcılara yapıldığının ve serbest bölgeye vasıl olduğunun gümrük beyannamesi yerine serbest bölge işlem formu ile tevsik edilmesi halinde de ihracat istisnası kapsamında değerlendirilecektir.”

Açıklamasına yer verilerek serbest bölge işlem formu düzenlenmek suretiyle serbest bölgelerde tüketilmek veya kullanılmak üzere bu bölgelere gönderilen eşyanın ihracat istisnası kapsamında katma değer vergisinden istisna tutulması mümkün kılınmıştır.

III-Uygulamada Karşılaşılması Muhtemel Sorunlar

Gümrük beyannamesi yerine ihracatı tevsik edici belge olarak kabul edilen serbest bölge işlem formuna dayanılarak yapılan işlemlerde istisnanın uygulanacağı dönemin belirlenmesi bakımından hangi tarihin esas alınması gerekeceği konusunda duraksamalar yaşanacaktır. Zira 107 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin “**B. GÜMRÜK BEYANNAMELERİNİN İBRAZİ**” başlığı altında yapılan;

Bakanlığımıza yansıyan olaylardan, 1 Mayıs 2007 tarihinden sonra düzenlenen ve ihracat istisnası uygulamasında tevsik edici belge olarak vergi dairesine ibraz edilen gümrük beyannameleri üzerinde ihracatın gerçekleştiği tarihi belirten herhangi bir bilginin yer almadığı, bu nedenle ihracat istisnasından doğan iade işlemlerinin yerine getirilmesinde tereddüde düşüldüğü anlaşılmaktadır.

19 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (E) bölümüne göre, KDV uygulamasında ihracat işleminin gerçekleştiği tarih olarak, malın gümrük

hattından geçtiği sırada çıkış gümrüğünce belirlenen ve gümrük beyannamesinin ilgili bölümünde belirtilen "gümrük hattını çıkış tarihi" esas alınmaktadır.

Ancak, 4/4/2007 tarihli ve 2007/19 sayılı Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü Genelgesi ile gümrük idarelerince 1 Mayıs 2007 tarihinden itibaren ihracata yönelik düzenlenen gümrük beyannamelerinin ihracatçıya verilen nüshasının üzerine herhangi bir kapanma meşruhatı düşülmesine son verilmiştir.

Bu nedenle, 1 Mayıs 2007 tarihinden itibaren KDV beyannamelerinde ihracat istisnasına ilişkin beyanları bulunan mükelleflerin tevsik edici belge olarak ibraz ettikleri gümrük beyannamelerinde ihracatın gerçekleştiği tarihi belirten bir açıklama aranılmayacak, bu beyannamelere ilişkin elektronik ortamda (VEDOP) erişilen bilgiler arasındaki kapanma tarihi, ihracat istisnası uygulamasında ihracatın gerçekleştiği tarih olarak dikkate alınacaktır."

Yönündeki açıklamalar göz önüne alındığında serbest bölge işlem formlarının elektronik ortama (VEDOP) aktarılmıyor olmasından ötürü ihracat

istisnası uygulaması nedeniyle vergi dairesinin ihtiyaç duyduğu bilgilerin (fiili ihraç tarihi, imalatçı bilgileri gibi) ancak Vergi Dairesi ile ilgili gümrük idaresi arasında yapılacak yazışma sonunda sağlanması mümkün olabilecektir. Bu durum da işlem sürecinin uzamasına yol açacak yeterli bilgilere ulaşılmaması halinde ise bir çok sorunla karşılaşılacaktır.

IV-SONUÇ

Serbest bölge işlem formlarının da elektronik ortama (VEDOP) aktarımının sağlanabilmesi halinde serbest bölgelerde tüketilmek veya kullanılmak amacıyla serbest dolaşımda bulunan eşyanın, miktar ve kıymetine bakılmaksızın ve gümrük beyannamesi düzenlenmeksizin Serbest Bölge İşlem Formu kullanılmak suretiyle serbest bölgeye ihraç edilmesi halinde bu işlemler nedeniyle ihracat istisnası uygulamasında sorun tamamen çözüme kavuşmuş olacaktır.

KAYNAKÇA

Katma Değer Vergisi Genel Tebliği (Çevrimiçi erişim) <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1079&uid=2ABvD8yCh7HBfnEb&type=genelyazi>

T.C. Yasalar (02.11.1984). **3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu**. Ankara : **Resmi gazete 18563 sayılı**

