

## TELAFİ EDİCİ VERGİNİN KDV İADE ALACAĞINDAN MAHSUP EDİLMESİ

Ertan AYDOĞAN\*

### ÖZ

Türkiye'nin taraf olduğu anlaşma hükümlerine göre dâhilde işleme rejimi altında elde edilen Türk menşeli eşyanın anlaşmalara taraf ülkelere ithalinde, tercihlili tarife uygulamasından yararlanmasının, bunların bünyelerine giren serbest dolaşımda olmayan eşyanın ithalat vergilerinin ödenmesi ve buna ilişkin belgelerin onaylanması koşuluna bağlı olması halinde, ithalata ilişkin bir gümrük yükümlülüğü olan telafi edici vergi doğar. Bu vergi, Avrupa Birliği uyum yasaları çerçevesinde dâhilde işleme rejiminde ortaya çıkan bir olgudur. Telafi edici verginin temeli gümrük vergisine dayanır. Telafi edici verginin ve gecikme faizinin, ilgili şirketin katma değer vergisi (KDV) iade alacağından mahsup edilip edilemeyeceği hususu bu çalışmamızın temel konusunu teşkil etmektedir.

**Anahtar Sözcükler:** Dâhilde İşleme Rejimi, Telafi Edici Vergi, KDV İade Alacağı.

### 1. GİRİŞ

Dâhilde işleme rejimi kapsamında yurt dışından Türkiye'ye geçici olarak ithal edilen sanayi ürünlerinin, tarım ürünlerinin ve işlenmiş tarım ürünlerinin, A.TR Dolaşım Belgesi, EURO.1 Dolaşım Sertifikası, EURO-MED dolaşım Sertifikası veya fatura beyanı eşliğinde, Avrupa Topluluğuna, Serbest Ticaret Anlaşması imzalanan ülkelere ve Pan Avrupa – Akdeniz Menşe Kümülyasyonuna üye ülkelere ihracatında, işlem görmüş ürünün elde edilmesinde kullanılan, üçüncü ülke menşeli hammadde, yardımcı madde, yarı mamul ile değiştirilmiş eşyaya ilişkin vergiye telafi edici vergi denir. Anılan vergide, vergiyi doğuran olay ihracat işlemine konu edilen eşyanın bünyesinde bulunan üçüncü ülkeler menşeli eşyanın ithal edilmesidir.

Telafi edici vergi, dâhilde işleme rejimi kapsamında alınır. Dâhilde işleme izin belgesi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılmak üzere yurt dışından temin edilen mallar için gümrüğe nakit olarak ödenen telafi edici verginin ve gecikme faizinin, KDV iade alacağından mahsup edilmesi ve dâhilde işleme rejimi ile buna ilişkin izin belgesinin açıklanmasına yönelik hususlar makalemiz kapsamında incelenecektir.

\* Vergi Müfettişi

## 2. DÂHİLDE İŞLEME REJİMİ VE TELAFİ EDİCİ VERGİ

İhraç ürünlerimize dünya piyasalarında rekabet gücü kazandırmak ve ihraç ürünlerimizi çeşitlendirmek amacıyla, dünya piyasa fiyatlarından gümrük muafiyetli olarak, ticaret politikası önlemlerine tabi olmaksızın, ihraç ürünün üretimi için gerekli olan ve fiyat ve/veya kalite bakımından yurt içi piyasalardan temin edilemeyen, hammadde, yardımcı madde ve ambalaj malzemeleri ithalatına imkân veren ekonomik etkili bir gümrük rejimidir.

Dâhilde İşleme Rejiminde şartlı muafiyet ve geri ödeme sistemi olmak üzere iki tür dâhilde işleme tedbiri uygulanmakta olup, şartlı muafiyet sisteminde ithalat sırasında doğan vergilerin teminata bağlanırken geri ödeme sisteminde ithalat esnasında vergi alınmakta olup işlem görmüş ürünün ihracı halinde almına vergi geri ödenmektedir.

Bu kapsamda, Türkiye Gümrük Bölgesinde gerçekleştirilecek, eşyanın korunması, görünüş ya da satış kalitesinin iyileştirilmesi, yeniden dağıtım veya yeniden satış için hazırlanmasına yönelik işlemler, eşyanın montajı, kurulması, diğer eşyayla birleştirilmesi, bir araya getirilmesi veya ihraç edilecek eşyanın tamamlanması dâhil olmak üzere işçiliğe tabi tutulması, yenilenmesi ve düzenli hale getirilmesi dâhil olmak üzere tamir edilmesi veya boyanması gibi nisbeten basit işlem ve işçilikler ile bedelsiz ithalat gibi işlemler için gümrük idaresinden dâhilde işleme izni alınması gerekmektedir ve bu izin dâhilde işleme izin belgesine bağlanır. Türkiye gümrük bölgesinde yerleşik firmalar tarafından, dâhilde işleme izin belgesi almak için elektronik ortamda Ekonomi Bakanlığına, dâhilde işleme izni almak için ilgili gümrük idaresine müracaat edilmesi gerekmektedir. Dâhilde işleme izin belgesinin veya dâhilde işleme izninin süresi sektörüne göre azami 12 (on iki) aya kadar tespit edilebilir. Ancak, gemi inşa, komple tesis vb. ile üretim süreci 12 (on iki) ayı aşan ürünler ve savunma sanayi alanına giren ürünlerin ihracına ilişkin düzenlenen belgenin/iznin süresi, proje süresi kadar tespit edilebilir.

Öte yandan, dâhilde işleme rejiminde şartlı muafiyet ve geri ödeme sistemi olmak üzere iki tür dâhilde işleme tedbiri uygulanmaktadır. Şartlı muafiyet sistemi; dâhilde işleme izin belgesi/dâhilde işleme izni ihraç edilecek eşyanın üretiminde kullanılan ve serbest dolaşımda bulunmayan hammadde, yardımcı madde, ambalaj ve işletme malzemesinin Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilerce ithalatı sırasında doğan vergilerin teminata bağlanarak ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ithal edilmesi ve üretim sonucunda elde edilen eşyanın ihraç edilmesini müteakip alınan teminatın

iaade edilmesidir. Geri ödeme sistemi; dâhilde işleme izin belgesi/dâhilde işleme izni kapsamında serbest dolaşıma giren hammadde, yardımcı madde, ambalaj ve işletme malzemesinden elde edilen işlem görmüş ürünün ihracı halinde, ithalat esnasında alınan verginin geri ödenmesidir. Bu kapsamda ithal edilen eşya için gümrük idaresince, ticaret politikası önlemleri uygulanmakta ve eşyanın ithali için öngörülen dış ticarete teknik düzenlemeler ve standardizasyon mevzuatı dâhil diğer işlemlerin tamamlanması şartı aranmaktadır. İşlem görmüş ürün, işleme faaliyetleri sonucunda elde edilen tüm ürünlerdir. İşlem görmüş ürün tanımı, üretim faaliyeti kapsamında elde edilen asıl ve ikincil işlem görmüş ürün kavramlarını da kapsamaktadır. Asıl işlem görmüş ürün, dâhilde işleme rejimi kapsamında elde edilmesi amaçlanan üründür. İkincil işlem görmüş ürün, işleme faaliyeti sonrasında elde edilen asıl işlem görmüş ürün dışındaki ürünü ifade etmektedir. İşleme faaliyeti, eşyanın montajı, kurulması ve diğer eşya ile birleştirilmesi dâhil olmak üzere işçiliğe tabi tutulması, işlenmesi, yenilenmesi, düzenli hale getirilmesi dâhil olmak üzere tamir edilmesi ile işleme sırasında tamamen veya kısmen tüketilse dahi işlem görmüş ürünün bünyesinde bulunmayan ancak, bu ürünün üretilmesini sağlayan veya kolaylaştıran önceden belirlenmiş bazı eşyanın kullanılmasını ifade etmektedir.

Türkiye'nin taraf olduğu anlaşma hükümlerine göre dâhilde işleme rejimi altında elde edilen Türk menşeli eşyanın anlaşmalara taraf ülkelere ithalinde tercihli tarife uygulamasından yararlanılması bunların bünyelerine giren serbest dolaşımda olmayan eşyanın ithalat vergilerinin ödenmesi ve buna ilişkin belgelerin onaylanması koşuluna bağlı olması halinde ithalata ilişkin bir yükümlülük doğar ve telafi edici verginin alınması söz konusudur.

Telafi edici beyan usulüne tabi olarak gümrük idaresine bildirilen bir mahiyet taşıdığından işlem görmüş ürünün elde edilmesinde kullanılan vergiye konu üçüncü ülke menşeli eşyanın tespitinde firma beyanı esas alınmaktadır. Bu kapsamda telafi edici verginin yükümlüler tarafından 2006/12 sayılı Dâhilde İşleme Rejimi Tebliği eki EK-8'de yer alan Telafi Edici Vergi tablosuna uygun olarak telafi edici verginin anaparasının ilgili firmalarca hesaplanması ve gümrük idaresine beyan edilmesi gerekmektedir. 02.04.2020 tarih ve 1964 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında, serbest bölgelere veya antrepoya alınan ya da dâhilde işleme rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın işlem görmüş ürün olarak Avrupa Birliği'ne ihraç edilmesi halinde, varsa telafi edici verginin hesaplanmasında, ithal ülke ve eşyasına bu

Karar kapsamında uygulanan gümrük vergisi oranı ile Avrupa Birliği Ortak Gümrük tarifesinde uygulanan en düşük gümrük vergisi oranı karşılaştırılır ve daha düşük olan gümrük vergisi oranı tatbik edilir. Telif edici vergi, ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihinde doğmakta olup, telif edici verginin, ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru ve bu tarihte İthalat Rejiminde belirtilen gümrük vergisi ve varsa toplu konut fonu dikkate alınarak, her bir ihracata ilişkin gümrük beyannamesi bazında hesaplanması nedeniyle, telif edici vergi hesaplamalarının global olarak dâhilde işleme izin belgesi bütününe yönelik yapılması ve beyan edilmesi mümkün değildir.

### 3. TELAFİ EDİCİ VERGİNİN KDV İADE ALACAĞINDAN MAHSUP EDİLMESİ

KDV Genel Uygulama Tebliğinin

- (IV/A-2,1.) bölümünde;

*“KDV iade alacağı mükellefin kendisinin veya ortaklık payı ile orantılı olmak üzere adi, kollektif ve adi komandit şirketlerde ortakların (komandit şirketlerde sadece komandite ortakların),*

*- Vergi dairelerince takip edilen amme alacaklarına,*

*- İthalat sırasında uygulanan vergilere,*

*- Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) prim borçlarına, mahsuben iade edilebilir.”*

- (IV/A-2.1.1.) bölümünde;

“.....

*b) İthalde Alınan Vergilere Mahsup*

*KDV iade alacağının ithalde alınan vergilere mahsubu için, ilgili gümrük idaresinden mükellefin vergi dairesine hitaben yazılan ve ithalde alınan vergiler ile varsa gecikme faizi, zam ve ceza tutarları ile ödemenin yapılacağı gümrük muhasebe birimi ve hesap numarasını belirten bir yazı alınır. Mahsup tutarını gösteren muhasebe işlem fişi talep tarihinden itibaren 10 gün içinde ilgili gümrük muhasebe birimine gönderilir.*

*Herhangi bir nedenle mahsup yapılamaması halinde, gümrük muhasebe birimince düzenlenecek muhasebe işlem fişi ile mahsup edilemeyen tutar ilgili vergi dairesine iade edilir.”*

Açıklamaları yer almaktadır.

Konu ile ilgili olarak Ticaret Bakanlığının bir görüşünde, 2005/8391 sayılı Dâhilde İşleme Rejimi Kararınının 16 ncı maddesi uyarınca ödenmesi gereken telafi edici verginin, serbest bölgelerden gerçekleştirilen satışlar dahil ihracata ilişkin gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası döviz satış kuru ve bu tarihte ithalat rejiminde belirtilen gümrük vergisi ve varsa toplu konut fonu üzerinden hesaplanarak ihracat esnasında ödeneceği ve söz konusu telafi edici verginin ithalat vergisi kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, dâhilde işleme izin belgesi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılmak üzere yurt dışından temin edilen mallar için gümrükte ödenen telafi edici vergi, ithalde alınan bir vergi olduğundan, KDV iade alacağına KDV Genel Uygulama Tebliğindeki usul ve esaslar çerçevesinde telafi edici vergiye mahsubu mümkündür.

#### 4. SONUÇ

Dâhilde işleme izin belgesi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılmak üzere yurt dışından temin edilen mallar için gümrüğe nakit olarak ödenen bedele telafi edici vergi denir. Daha ayrıntılı bir ifadeyle, dâhilde işleme rejimi kapsamında yurt dışından Türkiye'ye geçici olarak ithal edilen sanayi ürünlerinin, tarım ürünlerinin ve işlenmiş tarım ürünlerinin, A.TR Dolaşım Belgesi, EURO.1 Dolaşım Sertifikası, EURO-MED dolaşım Sertifikası veya fatura beyanı eşliğinde, Avrupa Topluluğuna, Serbest Ticaret Anlaşması imzalanan ülkelere ve Pan Avrupa – Akdeniz Menşe Kümülyasyonuna üye ülkelere ihracatında, işlem görmüş ürünün elde edilmesinde kullanılan, üçüncü ülke menşeli hammadde, yardımcı madde, yarı mamul ile değiştirilmiş eşyaya ilişkin vergiye telafi edici vergi denir.

Taraf olduğu anlaşma hükümlerine göre dâhilde işleme rejimi altında elde edilen Türk menşeli eşyanın anlaşmalara taraf ülkelere ithalinde tercihli tarife uygulamasından yararlanması bunların bünyelerine giren serbest dolaşım da olmayan eşyanın ithalat vergilerinin ödenmesi ve buna ilişkin belgelerin onaylanması koşuluna bağlı olması halinde ithalata ilişkin bir yükümlülük doğar ve telafi edici verginin alınması söz konusudur. Serbest bölgelere veya antrepoya alınan ya da Dâhilde İşleme Rejimi kapsamında ithal edilen eşyanın işlem görmüş ürün olarak Avrupa Birliği'ne ihraç edilmesi halinde, varsa telafi edici verginin hesaplanmasında, ithal ülke ve eşyasına bu Karar kapsamında uygulanan gümrük vergisi oranı ile Avrupa Birliği Ortak Gümrük tarifesinde

uygulanan en düşük gümrük vergisi oranı karşılaştırılır ve daha düşük olan gümrük vergisi oranı tatbik edilir.

Yukarıda yapılan açıklamalar kapsamında, dâhilde işleme izin belgesi kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılmak üzere yurt dışından temin edilen mallar için gümrükte ödenen telafi edici vergi, ithalde alınan bir vergi olduğundan, KDV iade alacağına KDV Genel Uygulama Tebliğindeki usul ve esaslar çerçevesinde telafi edici vergiye mahsubu mümkündür.

### **KAYNAKÇA**

Dış Ticaret Müsteşarlığı (27.01.2005). *2005/8391 sayılı Dâhilde İşleme Rejimi Kararı*. Ankara : Resmi Gazete (25709 sayılı)

T.C. Yasalar (04.11.1999). *4458 sayılı Gümrük Kanunu*. Ankara : Resmi Gazete (23866 sayılı)

Tebliğ (20.12.2006). *2006/12 sayılı Dâhilde İşleme Rejimi Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (26382sayılı)

Tebliğ (26.04.2014). *KDV Genel Uygulama Tebliği*. Ankara : Resmi Gazete (28983 sayılı)