



Dahilde İşleme Rejiminde Katma Değer Vergisi Kanunu'nun Geçici 17. Maddesinin Önemi

Hazırlayanlar
Ahmet Oğuz DEMİR
Vergi Denetmeni

Nurşen CENGİZ
Vergi Denetmen Yardımcısı

1. GİRİŞ

Cumhuriyetin ilk yıllarından 1970'li yılların sonuna kadar Türk ekonomisi dışa kapalı ve ithal ikamesine dayalı sanayileşme stratejisini benimsemiştir. Ancak, 1970'li yıllarda yaşanan iki petrol krizi sonrasında dünya ekonomik konjonktüründe baş gösteren olumsuz gelişmeler ve eş zamanlı olarak milli ekonomimizde yaşanan buhranların neticesinde ekonomi politikalarımızda değişikliklere gidilmiştir. 1980 yılında, 24 Ocak Kararları olarak bilinen geniş kapsamlı bir ekonomik paket uygulamaya konulmuştur. Temel amacı ülke ekonomisinin serbest piyasa mekanizması kurallarına göre işlemlerini sağlamak ve dünya ekonomisi ile bütünleşmeyi gerçekleştirmek olan bu ekonomik program ile birlikte Türkiye, sanayileşme politikasında köklü bir değişiklik yaparak "ihracata dayalı sanayileşme" stratejisini benimsemiştir. Dış ticaret rejiminin liberalleştirilmesine 1983 yılından sonra artan bir hızla devam edilmiş; ithalatta pozitif listeden, negatif listeye geçilmiş, miktar kısıtlamaları

yerine tarife uygulaması ön plana çıkarılmış, koruma oranları giderek düşürülmüştür. İhracat Rejimi zaman içinde yapılan değişiklik ve düzeltilmeler ile tescil, lisans ve ruhsat uygulamaları yürürlükten kaldırılarak, ihracat serbestisi prensibi getirilmiştir. Avrupa Topluluğu Mevzuatına uyum çalışmaları çerçevesinde de İhracatı Teşvik Mevzuatının, Avrupa Topluluğu Gümrük Kodu'na uyumlu hale getirilmesi için yapılan çalışmalar kapsamında; Gümrük Birliği'nin temel prensiplerine de sadık kalınmak suretiyle, ülkemiz dış ticaretinin yapısı ve ihracat potansiyeli dikkate alınarak oluşturulan Dahilde İşleme Rejimi 1.1.1996 tarihi itibarıyla İhracatı Teşvik Mevzuatı yerine ikame edilmiştir.¹

2. Dahilde İşleme Rejimi Nedir?

Dahilde işleme rejimi, firmaların, öngörülen süre zarfında işlendikten sonra ihraç edilmek şartıyla, ihraç ürünlerinin üretiminde ihtiyaç duydukları malları, ithalatta alınması gereken her türlü vergiden muaf olarak ve ticaret politikası önlemlerine tabi olmaksızın, getirmelerine imkan sağlayan bir sistemdir. İhraca konu nihai ürünün üretiminde kullanılan malların, Katma Değer Vergisi, gümrük vergileri ve varsa anti-damping vergisinden muaf olarak ithaline imkan sağlanması neticesinde, girdi maliyetleri düşürülerek, uluslararası pazarlarda firmalara rekabet gücü kazandırılması amaçlanmaktadır. Dahilde İşleme Rejimi Kararı 31.12.1999 tarih ve 23923 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmış ve bu kararda dahilde işleme rejiminin amacı dünya piyasa fiyatlarından ham madde temin etmek suretiyle ihracatı arttırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak, ihraç pazarlarını geliştirmek ve ihraç ürünlerini çeşitlendirmek olarak düzenlenmiştir.²

3. Dahilde İşleme İzin Belgesi Almak İçin Müracaat ve Belge Düzenlenmesi

Dahilde İşleme İzin Belgesi, AB'ye üye ülkelerden ve 3. ülkelerden (Avrupa Birliği üyesi ülkeler dışındaki ülkeler ile Türkiye Gümrük Bölgesi üzerindeki serbest bölgeler) getirilen eşyaların Türkiye gümrük bölgesinde işleme faaliyetlerine tabi tutularak, bu faaliyetler sonucu elde edilen işlem görmüş ürünlerin ihraç edilmelerini ve eşyaların ithali esnasında gümrük vergileri ve

ticaret politikası önlemlerine tabii tutulmadan girişlerine olanak sağlayan Dış Ticaret Müsteşarlığınca düzenlenen belgedir. Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik firmaların, dahilde işleme izin belgesi almak üzere aşağıda belirtilen bilgi ve belgelerle birlikte Müsteşarlığa müracaat etmeleri gerekir:

1. Dilekçe (imza sirkülerinde yer alan yetkililerce imzalanmış),
2. Dahilde İşleme Proje Formu,
3. İhraç Ürünleri ile İlgili Hammadde Sarfiyat Tablosu,
4. Geri ödeme sistemi ile ilgili belge talep edilmesi halinde gümrük beyannamesi asılları ve Geri Ödeme Sistemi Formu,
5. İhraç edilen mamulün üretimi ile ilgili Kapasite Raporu (Ticaret ve sanayi odalarınınca tasdikli),
6. Yan sanayici kullanılması halinde;
 - a) Yan sanayici firmaya ait Kapasite Raporu (Ticaret ve sanayi odalarınınca tasdikli),
 - b) Yan sanayici firmaya ait İmza Sirküleri (Noter tasdikli),
 - c) Yan sanayici ile yapılan protokol (taraf larca imzalanmış),
7. Ticaret Sicil Gazetesi aslı veya noter tasdikli fotokopisi,
8. İmza Sirküleri (Noter Tasdikli),
9. Son üç ayda kapatılan belgelere ilişkin kapatma yazıları fotokopileri, kapatma müracaatı yapılan belgelere ilişkin müracaat yazıları fotokopileri ile taahhüt hesabı kapatılmamış Dahilde İşleme İzin Belgeleri kapsamında gerçekleşen ihracat ve ithalat miktarları.

Müsteşarlık, firmalar tarafından ibraz edilen bilgi ve belgeleri, aksi sabit oluncaya kadar doğru olarak kabul ederek, Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik firmalara izin belgesini verir veya talebi reddeder.³

a) Dahilde işleme izin belgelerinin denetimi

Dış Ticaret Müsteşarlığı, dahilde işleme rejiminin uygulanmasına ilişkin her türlü denetim ve düzenlemeyi yapmaya, firmalardan, kamu kurum ve kuruluşları ile bankalardan bilgi ve belge istemeye yetkilidir. Ayrıca, dahilde işleme izin belgeleri kapsamında ithal edilen madde ve malzemelerin, firmanın deposunda, imalathanesinde, fabrikasında veya işlendiği mahalde Müsteşarlık elemanları, Kontrolörleri, ilgili Bakanlık Müfettişleri ve Kontrolörleri ile gümrük memurları tarafından istenildiği zaman görülüp, kontrol edilecek şekilde bulundurulması zorunludur. Müsteşarlık, istenen bilgi ve belgeleri zamanında ibraz etmeyen firmaların belgelerini iptal ederek yararlandıkları imkanların geri alınması için gerekli işlemleri yapar. Tüm kamu kurum ve kuruluşları ile bankalar, ihracatçının dahilde işleme izin belgesini ibrazı üzerine, belgede belirtilen esas ve şartlara uygun olarak gerekli işlemleri yaparlar. İlgili tüm kamu kuruluşları ile bankalar da kendi özel kanunları çerçevesinde denetim yapabilir.³

b) Belgelerin kapatılması

Dahilde İşleme İzin Belgesi'nin süresi Dış Ticaret Müsteşarlığı'nca proje konusu malın özelliğine göre belirlenir. Bu süre 12 ayı geçemez. Ancak, Müsteşarlık mamulün özelliklerini dikkate alarak bu süreyi kısaltabilir. Dahilde işleme izin belgelerine, belgede taahhüt edilen ihracatın %50'sinin gerçekleştirilmesi halinde belgenin orjinal süresinin 1/4'i kadar süre verilebilir. Gemi inşaa, komple fabrika, tesis vb. için düzenlenen dahilde işleme izin belgelerine ise imalat seyrine göre ek süre verilebilir. Bu süreden yararlanmak isteyen firmalar, ilgili İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliklerine müracaat ederler. Ayrıca, mevzuatta belirtilen mücbir sebepler dikkate alınarak ek süre verilebilir.⁴

c) Yıllara göre dahilde işleme izin belgesine göre yapılan ticaret hacmi⁵

Yıl	TÜM BELGELER			KAPALI BELGELER						ORANLAR			
	Belge Adedi	Öngörülen İhracat (\$)	Öngörülen İthalat (\$)	Belge Adedi	Öngörülen İhracat (\$)	Öngörülen İthalat (\$)	Gerçekleşen İhracat (\$)	Gerçekleşen İthalat (\$)	Net İhracat (\$)	Belge Kapatma	İhracat Gerçekleşme	İthalat Gerçekleşme	Döviz Kullanım
	A	B	C	D	E	F	G	H	G-H	D/A	G/E	H/F	H/G
1996	2.383	8.923.979.988	2.050.666.639	2.095	8.213.022.721	4.667.068.025	7.011.158.801	3.079.767.650	3.931.391.151	%87,91	%85,37	%65,99	%43,93
1997	4.108	14.669.757.470	8.290.555.984	3.593	13.252.999.139	7.461.426.251	11.016.989.770	5.078.651.049	5.938.338.721	%87,46	%83,13	%68,07	%46,10
1998	4.119	13.815.261.067	7.928.913.762	3.531	12.621.568.064	7.265.154.420	10.244.030.250	4.359.163.443	5.884.866.807	%85,72	%81,16	%60,00	%42,55
1999	3.700	12.024.305.261	6.733.350.769	3.096	10.701.026.682	6.084.185.364	9.177.070.123	4.454.200.903	4.722.869.220	%83,68	%85,76	%73,21	%48,54
2000	3.979	13.916.852.419	8.043.213.166	3.175	11.423.241.962	6.693.109.509	10.082.977.040	4.718.457.184	5.364.519.856	%79,79	%88,27	%70,50	%46,80
2001	4.242	15.541.936.199	9.145.775.179	2.658	8.776.893.376	5.273.541.382	7.971.498.533	3.889.894.938	4.081.603.595	%62,66	%90,83	%73,76	%48,80
2002	4.173	18.296.369.946	11.302.878.413	438	1.059.900.999	667.372.044	971.476.587	503.488.118	467.988.469	%10,50	%91,71	%75,44	%51,83

4. Dahilde İşleme İzin Belgesi Sahibi Mükelleflerde Tecil-Terkin Sistemi

Dahilde işleme rejimi ile dünya piyasa fiyatlarından gümrük muafiyetli olarak hammadde, yardımcı madde ve ambalaj malzemeleri ithaline imkan sağlanmıştır. Bu durum, hem yerli ham madde ve ara malı üreten firmaların bu ürünlerine yönelik ülke içi talebin daralması nedeniyle bu firmaların zor duruma düşmelerine neden olması hem de yerli ham ve yardımcı madde kullanarak üretimde bulunan firmalarla ithal ham ve yardımcı maddeler kullanan firmalar arasında rekabet eşitsizliği doğurması nedeniyle dahilde işleme rejiminin ülke ekonomisi yönünden eleştirilmesine neden olmuştur.

Bilindiği üzere, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'na 4369 sayılı Kanunla eklenen geçici 17. madde ile dahilde işleme ve geçici kabul rejimleri kapsamında ihraç edilecek malların üretiminde kullanılacak maddelerin tesliminde bölgeler, sektörler veya mal grupları itibarıyla Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11/1-c göre işlem yaptırma konusunda Bakanlar Kurulu'na yetki verilmiştir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun "Mal ve Hizmet İhracatı" başlığını taşıyan 11 inci maddenin 1 numaralı fıkrasının c bendinde "ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisi, ihracatçılar tarafından ödenmez. Mükelleflerce tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu vergi, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunur. Söz konusu malların, ihracatçıya teslimi tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen vergi terkin olunur..." şeklinde düzenleme yapılmıştır. Bakanlar Kurulu, KDV Kanununun Geçici 17. maddesi ile verilen yetki uyarınca çıkardığı 10.09.1998 tarih ve 98/11766 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tekstil ve konfeksiyon sektörü için düzenleme yapmıştır. 71 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde de konu ile ilgili düzenlemelere yer verilmiştir. 31.7.2000 tarihinde yayımlanan 2000/1162 sayılı BKK ile tecil-terkin kapsamına demir-çelik, otomotiv ve otomotiv yan sanayii sektörleri de alınmıştır. Konu ile ilgili düzenlemeler 75 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yer almıştır. 16.04.2001 tarihinde yayımlanan 2001/2325 sayılı BKK ile de sektör ayırımına son verilerek tüm sektörlerde dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesi kapsamındaki ham ve yardımcı maddelerin yurt içinden alımında "tecil-terkin" sistemine göre işlem yapılması kararlaştırılmıştır. Konuya ilişkin olarak açıklamaların yapıldığı 83 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile de 71 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin 1. bölümü ve 75 Seri No.lu KDV Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır. Söz konusu 83 no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca,

a) 2001/2325 sayılı Kararname uyarınca tecil-terkin sistemi çerçevesinde işlem yapılabilmesi için; alıcıların, katma değer vergisi mükellefi olmaları ve Dahilde İşleme Rejimi Kararı ile bu karara ilişkin Dış Ticaret Müsteşarlığı Tebliğlerine uygun "Dahilde İşleme" veya Gümrük Müsteşarlığınca verilen "Geçici Kabul" İzin Belgelerine sahip bulunmaları gerekmektedir.

b) Belirtilen belgelerden herhangi birine sahip olan katma değer vergisi mükellefleri, bu belgelerde gösterilen maddeleri, Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesinde hükme bağlanan tecil-terkin sisteminden yararlanarak teslim alabileceklerdir. Ancak bu kapsamda gerçekleştirilecek teslimler nedeniyle düzenlenecek faturalarda her bir mal türüne ilişkin katma değer vergisi hariç bedelin 2,5 milyar (tekstil-konfeksiyon sektöründe pamuk, yün, iplik ve kumaş dışındaki mallarda 500 milyon) lirayı aşması zorunludur.

c) Sahip oldukları dahilde işleme veya geçici kabul izin belgesinde yer alan malların alımlarında tecil-terkin sistemi kapsamında işlem yapılmasını isteyen mükellefler, geçici kabul veya dahilde işleme izin belgelerini satıcılara ibraz ederek, hesaplanan verginin kendilerinden tahsil edilmemesini talep edeceklerdir. Düzenlenecek faturada toplam bedel üzerinden hesaplanan katma değer vergisi alıcılardan tahsil edilmeyecektir. Tecil-terkin uygulaması kapsamında teslim edilen mallar için düzenlenen faturaya; "Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 17 nci maddesi hükmü gereğince katma değer vergisi tahsil edilmemiştir." ibaresi yazılacaktır.

d) Bu kapsamda yapılan teslimler için Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-c maddesi uygulamasına ilişkin genel tebliğlerde yapılan açıklamalara göre işlem yapılacaktır. Ham ve yardımcı madde satıcıları tarafından bu dönemde verilecek beyannameye, alıcılar tarafından onaylanarak verilen geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesinin bir fotokopisi eklenecektir. İhracatçıya bu kapsamda teslim yapan imalatçılar ise beyannameye, ihracatçı tarafından şerh düşülen geçici kabul veya dahilde işleme izin belgesinin fotokopisini ekleyecektir.

e) Tecil-terkin kapsamında satın alınan maddelerle imal edilen malların süresi içinde ihraç edildiği Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenecek bir raporla tespit edilecektir. Bu raporlar, söz konusu kapsamda ihracatın yapıldığı her dönem için ayrı ayrı düzenlenecek ve ikişer örneği ihracatın yapıldığı ayı takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ilgili satıcılara verilecektir. Ancak bu süre içerisinde rapor ibraz edilemeyeceğine dair makul mazeret bildirenlere Vergi Usul Kanununun 17 nci maddesine göre vergi dairesince bu sürenin en çok bir katı kadar ek süre verilebilecektir.

f) Satıcılar sözü edilen raporu bağlı olduğu vergi dairesine ibraz etmek suretiyle tecil edilen verginin terkinini sağlayacaktır. Bu kapsamda satın alınan ham ve yardımcı maddelerle imal edilen malların ihracatçıya tesliminde tecil-terkin uygulanması halinde, aynı rapor ile hem satıcının, hem de imalatçının tecil edilen vergileri terkin edilecektir.

g) Tecil-terkin uygulaması kapsamında satın alınan mallardan üretilen malların izin belgesinde öngörülen süre ve şartlara uygun olarak ihraç edilmemesi halinde zamanında alınmayan vergi, tecil tarihinden itibaren vergi ziyai cezası da uygulanmak suretiyle gecikme faizi ile birlikte alıcıdan tahsil edilecektir.6

5. SONUÇ

1980 yılından itibaren sanayileşme politikasını ihracata dayandıran ekonomimiz açısından Avrupa Topluluğu Mevzuatına uyum çalışmaları çerçevesinde oluşturulan Dahilde İşleme Rejiminin ihracatı teşvik edici yönü yürürlüğe girdiği 1996 yılından 2002 yılına kadar öngörülen ihracat, öngörülen ithalat rakamlarındaki ve belge sayısındaki artışlar dikkate alındığında daha belirgin bir şekilde ortaya çıkmaktadır. Ancak, sadece ithal girdi kullanarak ihracat yapan belge sahibi firmalara gümrük muafiyeti ve vergilemede avantaj sağlanarak bu firmaların oto-finance olanakları artırılmıştır. Bu durum bir taraftan ihracatı teşvik ederken diğer taraftan da ülke ekonomisi açısından istenmeyen bir sonucu beraberinde getirmiştir. İthalatçı-imalatçı firmaların vergi avantajından yararlanabilmek için ithal girdi kullanımını artırmış, yerli girdilere olan iç talepte daralmaya neden olmuştur. KDV Kanununa eklenen Geçici 17. madde ile yerli girdi kullanan belge sahibi firmalara da vergisel yönden aynı avantaj sağlanmıştır. Ayrıca, yerli ve ithal girdi kullananlar arasında ki rekabet eşitsizliğini ortadan kaldırarak ihraç edilecek ürünlerde yerli girdi kullanımının dezavantajlarını bertaraf eden geçici 17. maddenin 31.12.2008'te yürürlükten kalkması 01.01.2009 tarihi itibarıyla ülke ekonomisi açısından istenmeyen sonuçların tekrar gündeme gelmesine neden olacaktır.

KAYNAKLAR

1. <http://www.igeme.gov.tr>
2. <http://www.foreigntrade.gov.tr/ead/DTDERGI/nisan99/trkavp.htm>
3. Dahilde İşleme Rejimi Tebliği (Tebliğ No: İHRACAT: 96/1)
4. <http://www.foreigntrade.gov.tr/SORULAR/AB/Dahilde.htm>
5. <http://www.foreigntrade.gov.tr/icindekiler.htm>
6. KDV Genel Tebliği (Tebliğ No: 83)