

MAKALE

Atilla ŞAHİN

Gümrük Müşaviri

YATIRIM MALLARININ İTHALİNDE EK MALİ YÜKÜMLÜLÜK UYGULANMASI

Bilindiği üzere ülkemizde uygulanmakta olan Yatırım Teşvik Sistemi, esas itibarıyla;

- Tasarrufların yatırımlara yönlendirilmesi,
- Üretim ve istihdamın artırılması,
- Uluslararası rekabet gücünü arttıracak ve Ar-Ge içeriği yüksek yatırımların özendirilmesi,
- Uluslararası doğrudan yatırımların arttırılması,
- Bölgesel gelişmişlik farklılıklarının giderilmesi,
- Kümelenme ve çevre korumaya yönelik yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerinin desteklenmesi,

Amacıyla 2012/3305 sayılı “Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar” ile,

- Genel Teşvik Uygulamaları,
- Bölgesel Teşvik ve Öncelikli Yatırımlar,
- Büyük Ölçekli Yatırımlar ve
- Stratejik Yatırımlar

İçin destek unsurları belirlenmiştir. Gümrük vergisi ve KDV istisnasının tüm yatırım türleri için diğer destek unsurları ise yatırımın türüne göre belirlenmiştir. Karar’da yatırımın türüne göre birçok destek unsuru sayılmış bulunmakla birlikte Ek Mali Yükümlülük ve İlave Gümrük Vergisine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Karar’da destek unsuru olarak sayılan gümrük vergisi muafiyeti, esasında ithalatta uygulanmakta olan tarife önleminden (gümrük vergisi) yatırım mallarını muaf tutmak suretiyle yatırımların özendirilmesi hedeflenmiştir. Bununla birlikte 2011 yılında bazı ürün gruplarında bir tarife önlemi olarak uygulanmaya başlayan ilave gümrük vergisinin süreç içerisinde yatırım mallarını da kapsayacak şekilde bir çok ürün ve ürün grubuna sirayet ettirilmesi yanında, benzer şekilde menşe esaslı olmakla birlikte tarife önlemi olarak, bir çok ürün ve ürün grubunda ek mali yükümlükler de uygulanmaya başlanmıştır.

Ülkemizin de taraf olduğu Dünya Ticaret Örgütü Korunma Önlemleri Anlaşması kapsamında dar kapsamlı olarak uygulanmakta olan bir kısım ek mali yükümlükleri bir tarafa bırakırsak günümüzde uygulanmakta olan ek mali yükümlükler, menşe esaslı olmakla birlikte tamamıyla bir tarife önlemine dönüşmüş bulunmaktadır. Ayrıca uygulanan ek mali yükümlük oranları bir çok mal grubunda gümrük vergisi oranlarını aşmaktadır.

2012/3305 sayılı Karar’da destek unsurları sayılırken ilave gümrük vergisi ve ek mali yükümlülük sayılmadığından bu kapsamdaki yatırım mallarının teşvik belgesi kapsamında ithalinde gümrüklerde hep sorunlar, mali ve cezai uygulamalar ön plana çıkmış bulunmaktadır.

Nitekim ilave gümrük vergisinin 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cerveli Hakkındaki Kanun hükümleri çerçevesinde Bakanlar Kurulunca/Cumhurbaşkanlığı Kararı ile gümrük vergisinde yapılan bir artırım olduğu konusundaki görüşümüze 2016 yılında Ekonomi Bakanlığınca uygun görüş verilmesi neticesi yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan ithalatlarda ilave gümrük vergisi için de muafiyet uygulanmaya başlanmıştır.

Benzeri şekilde DTÖ Korunma Önlemleri Anlaşması kapsamında uygulanan ek mali yükümlükler hariç olmak üzere, diğer Kararlar kapsamında bir tarife önlemi olarak uygulanmakta olan ek mali yükümlükler kapsamı yatırım mallarının yatırım teşvik belgesi kapsamında ithalinde muafiyet uygulanabilmesi için 2012/3305 sayılı Karar'ın destek unsurlarında ek mali yükümlüklerin de yer alması için gerekli yasal düzenlemelerin yapılması zarureti doğmaktadır. Aksi durumda uygulanmakta olan ek mali yükümlük oranlarının gümrük vergisi oranlarını aştığı bir ortamda ithal makine ve teçizat yatırımlarının cazibesini kaybetme riski bulunmaktadır.

GÜMRÜKLERDEKİ HATALI UYGULAMALARIN HUKUKİ SONUÇLARI

Ek mali yükümlülük uygulanan ülkeler menşeli olmamakla birlikte, ilgili Karar'da gümrük tarife istatistik pozisyonu itibarıyla yer alan bir yatırım malının, yatırım teşvik belgesi kapsamında ithalinde söz konusu yatırım malının Karar'da belirtilen önlem uygulanan ülkeler menşeli olmadığını tevsik eden bir menşe şahadetnamesi ibraz edilmediği durumlarda, Gümrük Yönetmeliği'nin 38.inci maddesi hükmü gereği ek mali yükümlülük tarh, tahakkuk ve tahsil edilmektedir. Menşe belgesi ibraz edilmeden yapılan beyanlarda ek mali yükümlülük yanında ayrıca idari para cezaları uygulanmaktadır.

Gümrük Yönetmeliğinin 38.inci maddesinde belirtilen bu hüküm, bir kanuni düzenleme yapılmadığı sürece Anayasamızın "vergide ve cezada kanunilik ilkesi" ne aykırı olduğu değerlendirilmektedir. Şöyleki, ilgili Karar'da sayılan ülkeler menşeli ürünler için ek mali yükümlük öngörülmüş iken, diğer ülkeler menşeli olarak gelen ürünlerin ithalinde menşe sorgulaması yapılarak önlem uygulanan ülkeler menşeli oldukları tespit edilmeden bir idari düzenleme olan Yönetmelik hükmüne istinaden bir ithalat vergisi olan ek mali yükümlük ve idari para cezası uygulanmasının Anayasanın söz konusu maddesine aykırı olduğu düşünülmektedir. Bu nedenle bu konuda kanuni bir düzenleme yapılması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

2018/11799 SAYILI KARAR BAKIMINDAN DEĞERLENDİRME

2018/11799 sayılı Karar kapsamında bir tarife önlemi olarak uygulanmakta olan ek mali yükümlük konusu yatırım mallarının Avrupa Birliği'den A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelmesi halinde uygulanmak istenen ek mali yükümlük uygulamasının tamamıyla yasal dayanaktan yoksun olarak uygulanmasına ilişkin gümrük idarelerinin yaklaşımının analizin yapılması zorunluluğu doğmuştur.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün Gümrük Müşavirleri Derneklerine dağıtım 13.11.2019 tarih ve 48900138 sayılı yazıları konusu 2018/11799 sayılı Karar kapsamında GTS ülkeleri menşeli ürünler için uygulanmakta olan ek mali yükümlülük listesinde olup ta, AB ülkelerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelen ve Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında makine ve teçizat ithalinde 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet yardımları Hakkındaki Karar'da ithalat işlemlerine yönelik olarak sadece gümrük vergisi ve KDV muafiyeti

öngörüldüğü gerekçesiyle yatırım teşvik belgesi kapsamı ithalatlarda ek mali yükümlülük muafiyeti uygulanmasının mümkün bulunmadığı belirtilmektedir.

İlgide kayıtlı yazılarında belirtilen hususlar 2018/11799 sayılı Karar haricindeki diğer Kararlar kapsamında uygulanan ek mali yükümlülükler bakımından doğru olmakla birlikte mülga 2017/10926 sayılı Karar ve yürürlükte bulunan 2018/11799 sayılı Karar'ın amaç ve kapsamı ve uygulamaya ilişkin hükümleri ile Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan beyanlarda muafiyetin uygulanmasına ilişkin işleyiş incelendiğinde, A.TR dolaşım belgesi ibrazından dolayı değil, yatırım teşvik belgesi muafiyet kodunun seçilmesinden dolayı muafiyet uygulandığından ek mali yükümlülük uygulanmasının söz konusu olmayacağı değerlendirilmektedir. Şöyleki;

1. 2018/11799 sayılı Karar'ın amaç ve kapsam başlıklı birinci maddesinde zikredildiği üzere bu Karar kapsamında uygulanan ek mali yükümlülük, AB'nin GTS ülkelerine uyguladığı taviz ile ülkemizce GTS ülkelere uygulanan taviz farklılığının ülkemiz aleyhine oluşturduğu gümrük vergisi farkını telafi etmek amacıyla ek mali yükümlülük uygulanmaktadır.
2. 2018/11799 sayılı Karar'ın ikinci maddesinde zikredilen GTS ülkeleri menşeli eşyaların AB ülkeleri üzerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde ithal edilmesi halinde telafi edici vergi olarak İthalat Rejimi Kararı II sayılı listede yer alan gümrük vergisi oranları dikkate alınarak ek mali yükümlülük alınacağı hükme bağlanmıştır.
3. Gümrük Yönetmeliğinin 38.inci maddesi hükmü gereği, bu Karar kapsamında AB üzerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelen eşyaların, Karar'da belirtilen GTS ülkeleri dışındaki ülkeler menşeli olduğunu tevsik eden geçerli bir menşe belgesi, ibraz edilmeyen hallerde ek mali yükümlülük uygulanacağı açıktır.

2.inci madde hükmünden anlaşılabacağı üzere bu Karar kapsamında AB üzerinden gelen GTS ülkeleri menşeli eşyaya ek mali yükümlülük uygulanabilmesinin temel koşulu, ithalatta A.TR dolaşım belgesi ibraz edilerek bu belgeye göre bir tercihli tarife(gümrük vergisi muafiyeti) uygulanmalıdır. A.TR dolaşım belgesi kapsamında bir tercihli tarife uygulanmadığı durumlarda bu Karar bakımından bir ek mali yükümlülük doğmayacağı açıktır.

Konu, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan ithalatlar bakımından değerlendirildiğinde;

2018/11799 sayılı Karar'da zikredilen İthalat Rejimi Kararı II sayılı listede yer alan makine ve techizatın Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında;

- Doğrudan GTS ülkelerinde bu ülkeler menşeli olarak gelmesi,
- AB ülkeleri dışındaki ülkelere doğrudan gelmesi ya da
- AB ülkelerinden A.TR dolaşım belgesi ibraz edilmeden gelmesi,

Hallerinde bu Karar bakımından ek mali yükümlülük uygulanmamaktadır.

Yukarıda belirtilen ülkeler ya da AB menşeli olarak AB ülkeleri üzerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelmekle birlikte söz konusu yatırım mallarının serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescilinde BİLGE sisteminde muafiyet kodu olarak yatırım teşvik muafiyet kodu seçilerek gümrük vergisi ve KDV muafiyeti uygulanmaktadır. A.TR dolaşım belgesinden dolayı bir muafiyet(tercihli tarife) uygulanmamaktadır. A.TR dolaşım belgesi yalnızca beyanname kapsamı eşyanın serbest dolaşım statüsünde olduğunu kanıtlamak üzere bir statü belgesi olarak beyan edilmektedir. İlgide kayıtlı yazıda yukarıda belirtilen hususlar ile

2018/11799 sayılı Karar'ın 2/(1).inci maddesi hükmü dikkate alınmadan görüş ifade edildiğinden hukuki olmayan bir durum yaratılmış bulunmaktadır.

Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında muafiyet uygulanmak suretiyle beyan edilen beyanname ekinde A.TR dolaşım belgesinin ibrazı gerektiren durumlar ise;

Bilindiği üzere 2012/3305 sayılı Karar'ın Uygulanmasına İlişkin 2012/1 sayılı Tebliğin 11.inci maddesi kapsamında mahrecine(AB ülkesi) iadesinde; yine bu Tebliğin 21.inci maddesi kapsamında izin verilmesi halinde AB ülkelerine ihracında serbest dolaşım statüsünü kanıtlayıcı belge olarak ya da tedarikçi beyanı ibraz edilmek suretiyle çapraz kümülasyon kapsamında Taraf bir ülkeye EUR.1 dolaşım belgesi eşliğinde ihracında bu eşyanın tercihli menşe statüsünün kanıtlanması açısından ithalat sırasında ya da vize geçerlilik süresi içinde gümrüğe sunulması zorunlu bulunmaktadır.

Sonuç itibariyle Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında ithale konu olan yatırım malları ister 2018/11799 sayılı Karar'da zikredilen ülkelere doğrudan gelsin, ister GTS ülkeleri menşeli olarak AB ülkeleri üzerinden A.TR dolaşım belgesi eşliğinde gelsin, gümrük beyannamesinde gümrük vergisi için uygulanan muafiyet(tercihli tarife) A.TR dolaşım belgesine istinaden uygulanmadığı sürece bu Karar bakımından ek mali yükümlülük uygulanamaz. Söz konusu muafiyet yatırım teşvik belgesi muafiyeti olacağından sadece beyanname ekinde A.TR dolaşım belgesi ibrazından dolayı ek mali yükümlülük uygulanmasının hem 2018/11799 sayılı Karar hükümlerine hem de Anayasamızın temel hükümlerinden olan "vergide ve cezada kanunilik ilkesine" aykırı olacağı değerlendirilmektedir.

Atilla ŞAHİN

Gümrük Müşaviri