

**Konu:** Serbest Bölgelerden yapılan ithalatlarda  
İGV muafiyeti sorunu hk.

Tarih: 19.04.2023  
84754617 / 19.04.2023

**T.C.  
TİCARET BAKANLIĞI  
G m r kler Genel Müdürlüğü**

İlgi: (a) 22.02.2022 tarih ve 71981043 sayılı yazıları

(b) 06.06.2022 tarih ve 74594350 sayılı yazıları

(c) 03.08.2015 tarih ve 9582430 sayılı yazıları

(d) 05.10.2017 tarih ve 28447926 sayılı yazıları

İlgi (a) kayıtlı yazılarında, G m r k Yönetmeliğinin "Vergilerin Hesaplanması" başlıklı 431 inci maddesinde yer alan, "Serbest bölgede  c nc  ülke menşeli girdiler kullanılarak üretilen eşyanın serbest dolaşıma sokulmak istenilmesi durumunda beyan sahibinin talebi halinde Kanununun 161 inci maddesi; talep olmaması halinde ise aynı Kanununun 15 inci maddesi hükümlerine g m r k vergileri hesaplanır." hükmünün amir olduğu, söz konusu madde ile yükümlülere serbest bölgede üretilen eşyanın ithalinde girdi ve mamul ürünün g m r k vergilerini dikkate alınarak seşimlik beyanda bulunma hakkının tanındığı, bu kapsamda, serbest bölgelerden ithalatta g m r k vergilerine ilişkin olarak G m r k Yönetmeliği'nin 431 inci maddesine göre işlem yapılmasının gerektiği,

BİLGE sisteminde yer alan uluslararası anlaşma kodları ile ilgili "Uluslararası anlaşma kodları ve bu kodlara karşılık aranacak belgelere ilişkin Menşe Kontrol Tablosunda AT uluslararası anlaşma kodu için belirtilen çıkış ülkeleri arasında Türkiye ve serbest bölgelerin bulunmadığı,

Dayanağının 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararı olan söz konusu kodun, çıkış ülkesi bahse konu tabloda yer alan AB ülkelerinden biri olan ve serbest dolaşım ilkesi çerçevesinde geçerli olan tarifeden yararlanabilecek eşya için belirlendiği ile bu çerçevede, serbest bölgeden serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile Türkiye'ye ithal edilecek eşya için AT uluslararası anlaşma kodunun kullanılmamasının gerektiği,

G m r k Yönetmeliğinin 431 inci maddesi uyarınca serbest bölgelerden Türkiye'ye eşya ithalinde vergilendirilmenin nihai ürün üzerinden yapılması halinde; serbest bölgelerde üretilen nihai ürün için tercihli tarife uygulaması söz konusu olmadığı ve İthalat Rejimi Kararında eşyanın "Türk menşeli" olma kriterine göre belirlenmiş bir tercihli tarife de bulunmadığından, serbest bölgelerde serbest dolaşımda bulunmayan girdiler kullanılmak suretiyle üretilen eşyaya, Türk menşei kazansın kazanmasın İthalat Rejimi Kararı eki listelerin "Diğer  lkeler" sütunundaki oranlar üzerinden g m r k vergisi uygulanacağı ifadesine yer verildiği,

Belirtilerek serbest bölgelerden Türkiye'ye eşya ithalinde yukarıda yer verilen hükümler doğrultusunda işlem yapılması gerektiği vurgulanmaktadır.

İlgi (b) de kayıtlı yazılarında, serbest bölgelerde üretilen eŐyanın ithalinde, girdiler üzerinden vergilendirmenin talep edilmesi halinde, diğer bir deyiŐle nihai ürünün elde edilmesinde hammadde/yardımcı madde olarak kullanılacak maddelerin AB  lkelerinden A.TR DolaŐım Belgesi eŐliđinde Türkiye G m r k Bölgesi'ne gelmiŐ olması ve nihai ürün üzerinden vergilendirme yapılırken yükümlüsü tarafından G m r k Yönetmeliği'nin 431'inci maddesi uyarınca Kanununun 161 inci maddesine göre vergilendirilmesinin talep edilmesi durumunda serbest bölgelerden yapılan ithalatta AT muafiyet kodunun kullanılabilceği belirtilmiŐtir.

İlgide kayıtlı yazılarında ayrıca, Türkiye G m r k Bölgesi'nde serbest dolaşımdayken serbest bölgeye ihraç edilen ve tekrar ülkemize ithal edilmek istenilen eşya ile ilgili olarak, ‘‘Serbest Dolaşımdayken Serbest Bölgeye İhraç Edilen ve Tekrar İthal Edilmek İstenen EŞya’’ açıklaması ile ‘‘SBSDE’’ kısaltmalı muafiyet kodunun oluŐturulduđu ve bu Şekilde yapılan ithalat iŐlemlerinde 4010 rejim koduyla beyan yapılarak, g m r k statü belgesinin de sisteme eklenmesi suretiyle g m r k vergisi açısından muafiyet sađlanmıŐtır.

İlgi (c) de kayıtlı yazılarında, serbest bölgede serbest dolaŐımda bulunmayan girdiler kullanılmak suretiyle üretilerek Türkiye'ye ithal edilmek istenilen eŐyanın G m r k Yönetmeliği'nin 431 inci maddesi çerçevesinde nihai ürün üzerinden vergilendirilmesinin beyan sahibi tarafından tercih edilmesi ve nihai ürünün de İlave G m r k Vergisi Uygulanmasına İlişkin Karar eki tabloda yer alması halinde Karar eki tablodaki ‘‘Diğer  lkeler’’ sütunundaki oran üzerinden ilave g m r k vergisinin uygulanması gerekmekte olduğu belirtilmiŐtir.

İlgi (a) ve İlgi (b)'de kayıtlı yazılarında yer verilmemiŐ olmakla birlikte İlgi (c) de kayıtlı yazılarındaki açıklama, serbest bölgelere Türkiye'den ihraç edilen eŐyanın menŐe statüsünü koruyarak olduğu gibi tekrar ithalinde ya da Türkiye'den serbest bölgelere ihraç edilen Türk menşeli girdilerden üretilen Türk menşeli eŐyanın serbest dolaŐıma giriŐ rejimine tabi tutulmasında nihai ürün üzerinde vergilendirilmesinde zımnen ilave g m r k vergisi açısından da bir muafiyetin sağlaması gerektiği sonucu çıkmaktadır.

G m r k Kanunu'nun 152'nci Maddesi hükmüne göre, serbest bölgeler Türkiye G m r k Bölgesinin parçaları olup, serbest dolaŐımda olamayan eşya açısından ithalat vergileri ve ticaret politikası önlemlerin uygulanması bakımından Türkiye G m r k Bölgesi dıŐında kabul edilmiştir. Türkiye G m r k Bölgesinde serbest dolaŐımda bulunan eŐyanın serbest bölgelere ihraç edildikten sonra, olduğu gibi ya da serbest dolaŐım statüsünü kaybetmemiŐ Türk menşeli ürünlerden elde edilen eŐyanın serbest dolaŐıma giriŐ rejimine tabi tutulmasında ‘‘SBSDE’’ kısaltmalı muafiyet kodunun ilave g m r k vergisi için de kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Diğer yandan İlgi (d)'de kayıtlı yazılarında belirtildiği üzere, ilave g m r k vergisinin müstakil bir vergi olmaması ve Cumhurbaşkanı Kararları ile mevcut g m r k vergisi oranlarında artıŐ yapılması niteliğinde olmasından dolayı Türkiye G m r k Bölgesinin toprak parçaları olan serbest bölgelerde tümüyle Türk menŐe statüsünü koruyan girdilerden imal edilen ürünün veya bu statüsünü koruyan ürünün olduğu gibi serbest dolaŐıma giriŐ rejimine tabi tutulmasında ilave g m r k vergisi tahsil edilmemesi gerektiği sonucu çıkmaktadır.


İlave g m r k vergisi esas itibariyle 474 sayılı Kanunla egemenlik haklarımız kapsamında taraf olduğumuz DT 'n n temel ilkelerinden MFN kuralına göre uygulanması öngörülen bağlı oranları gösteren otonom tarifelerimiz kapsamında olup, tercihli tarife uygulanmasını gerektiren uluslararası anlaşmalarımız hariç   nc  ülkeler için uygulanacak g m r k vergisi oranlarını ifade etmektedir.

Ancak Türkiye ile AB arasındaki Gümrük Birliğini tesis eden 1/95 sayılı Kararın uygulanması yükümlülüğü kapsamında AB'nin üçüncü ülkelere MFN kuralına göre uyguladığı otonom tarifesi olan OGT'ni uygulama yükümlülüğünün ülkemiz açısından oluşturduğu gümrük vergisi kaybını telafi etmek amacıyla 474 sayılı Kanunun verdiği yetki kapsamında İGV ihdas edilmiştir.

İGV uygulanmasına ilişkin Kararlarda temel olarak 474 sayılı Kanun hükmü uyarınca serbest ticaret anlaşmaları kapsamında gümrük vergisi için uygulanan muafiyet hükmü İGV açısından da öngörülmüştür. İGV uygulanması, AB'den çapraz kümülasyon kapsamında gelen menşeli ürünler (AB ve Türk menşeli olanlar dahil) hariç üçüncü ülkeler menşeli ürünler için uygulanması öngörülmüştür. Bu hükümler çerçevesinde zımnen Türk menşeli bir ürünün Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olan serbest bölgelerden gelmesi halinde de muafiyet uygulanması sonucunu doğuracağı açıktır. Aksi bir yorum ilave gümrük vergisini, gümrük vergisinden bağımsız müstakil bir vergi olarak değerlendirilmesi sonucu doğurur ki, bu yorum İGV açısından Anayasamızın 73'üncü maddesinde vücut bulan vergilerin kanuniliği prensibine aykırılık teşkil etmesi hususunda Vergi Mahkemelerinde idareleriniz aleyhine açılan davalarda aleyhe karar verilmesi sonucunu doğuracağı açıktır.

Açıklanan nedenlerle Türkiye Gümrük Bölgesinde serbest dolaşımdayken serbest bölgeye ihraç edilen ve tekrar ülkemize ithal edilmek istenilen 4010 rejim ile beyan edilecek olan eşya ile ilgili olarak yapılan SBSDE kod ile gümrük vergisine muafiyet uygulanmasının ilave gümrük vergisini de kapsayacak şekilde genişletilerek BİLGE sisteminde gerekli düzenlemelerin yapılması hususunda gereğini taktir ve tensiplerine arz ederiz.

Saygılarımızla



**Atilla ŞAHİN**

Ankara Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı



**Orhan KATTAŞ**

Bursa Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı



**Serdar KESKİN**

İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı



**Taşkın DALAY**

İzmir Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı



**CebraİL ORMAN**

Mersin Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı