Dahilde İşleme Rejimi Hükümlerinin İhlali - Danıştay Kararı

Türkiye Cumhuriyeti Adalet Bakanlığı 7. Daire 2022/738 Sayılı Karar - Dahilde İşleme Rejimi Hükümlerinin İhlali - Danıştay Kararı

T.C. DANIŞTAY YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2020/713 Karar No : 2022/738

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : Bakanlığı adına...Müdürlüğü

... Gümrük Müdürlüğü

VEKİLİ: Av....

KARŞI TARAF (DAVACI) : .... Giyim Sanayi ve Dış Ticaret Limited Şirketi

VEKİLİ: Av....

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi .... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava Konusu İstem: Davacı adına kayıtlı ...sayılı dahilde işleme izin belgesi kapsamında 2011 ve 2012 yıllarında tescilli 25 adet serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile ithal edilen eşyalara ilişkin olarak dahilde işleme rejimi hükümlerinin ihlal edildiğinden bahisle gümrük, ilave gümrük ve katma değer vergileri, dampinge karşı vergi ile kaynak kullanımını destekleme fonu payının tahsili amacıyla 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37. maddesi uyarınca tesis edilen işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: .... Vergi Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararıyla; Mahkemelerince verilen ara kararlarına cevaben davalı idarece gönderilen bilgi ve belgelerin

incelenmesinden, beyannamelerden 4 adedine ait vergilerin nakit teminata, 21 adedine ait vergilerin ise teminat mektubuna bağlandığı, teminat mektuplarının kısmi iadelerinin yapıldığı, iade edilmeyen kısımların ise tahsili amaçlanan tutarın tamamını karşılamadığından bahisle dava konusu işlemin tesis edildiği, olayda, geçici ithalat aşamasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanan vergilerin vadesi belli olmadığından, öncelikle 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesi uyarınca vadenin belirlenmesi, ardından da, teminatlı alacakların takip ve tahsilini düzenleyen 56. maddesi uyarınca tesis edilecek işlemle takibatın gerçekleştirilmesi gerekirken, bu usullere uyulmadan teminatı iade edilenler yönünden tesis edilen vergilerin tamamının tahsiline yönelik işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı; dava dosyasındaki müfettiş gözlemleri ve savcılık raporu ile incelemeye tabi tutulan davacının da aralarında bulunduğu organize şirketler arasındaki yazışma ve konuşmaların da bulunduğu faks kayıtları ile telefon dinlemelerinin birlikte değerlendirilmesinden, serbest dolaşıma giriş beyannameleri muhteviyatı eşyaların davacı şirket tarafından üretilmediği, fasonculardan temin edilen eşyaların faturalandırılarak ihraç edildiği sonucuna ulaşıldığından, dava konusu işlemin iade edilmeyen teminatlara isabet eden kısmında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iade edilen teminatlara isabet eden kısmının iptaline, iade edilmeyen teminatlara isabet eden kısmına yönelik davanın reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu kararın iptale ilişkin hüküm fıkrasının hukuka ve usule uygun olduğu ve davalı idarece ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın anılan hüküm fıkrasının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI : Teminat mektuplarına ilişkin yapılan kısmi iadeler, beyanname bazında gerçekleşen ihracata tekabül eden oranda yapılan iadeler olduğundan, teminatların iade edilen bu kısımları için ayrıca vade belirlenmesine gerek bulunmadığı ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI : Savunma verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ : Dahilde işleme rejiminin ihlal edildiğinden bahisle, teminatı iade edilen vergiler için öncelikle tahakkuk yapılarak bunun tebliği suretiyle, davacıya idari itiraz ve dava açma hakkının tanınması gerekmekte olup, doğrudan 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesine göre işlem tesis edilmesi mümkün olmadığından, temyiz isteminin reddi

gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY :

Davacı adına kayıtlı ...sayılı dahilde işleme izin belgesi kapsamında 2011 ve 2012 yıllarında tescilli 25 adet serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile ithal edilen eşyalara ilişkin olarak dahilde işleme rejimi hükümlerinin ihlal edildiğinden bahisle gümrük, ilave gümrük ve katma değer vergileri, dampinge karşı vergi ile kaynak kullanımını destekleme fonu payının tahsili amacıyla 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37. maddesi uyarınca tesis edilen işlemin, iade edilen teminatlara isabet eden kısmının iptaline, iade edilmeyen teminatlara isabet eden kısmına yönelik davanın reddine dair mahkeme kararının iptale ilişkin hüküm fıkrasına yönelik davalı idarenin istinaf başvurusunu reddeden vergi dava dairesi kararı temyiz edilmiştir.

İLGİLİ MEVZUAT:

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 108. maddesinde; serbest dolaşımda olmayan eşyanın, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesinden yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ve vergileri teminata bağlanmak suretiyle, dahilde işleme rejimi kapsamında geçici olarak ithal edilebileceği; eşyanın işlem görmüş ürünler şeklinde ihracı halinde, teminatın iade olunacağı; eşyanın bu şekilde dahilde işleme rejiminden yararlanmasına, şartlı muafiyet sistemi denildiği; 81. maddesinde, ilgili rejimin kullanılmasına ilişkin şartların, verilen izinde belirtileceği, izin hakkı sahibinin, izin verilmesinden sonra ortaya çıkan ve iznin devamını ve içeriğini etkileyebilecek olan her türlü gelişmeleri ilgil mercilere bildirmek zorunda oldukları; eşyanın şartlı muafiyet düzenlemesine tabi tutulmasının, söz konusu eşya için tahakkuk edebilecek her türlü gümrük vergilerine karşılık teminat verilmesi şartına bağlı bulunduğu hüküm altına alınmıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 37. maddesinde; hususi kanunlarında ödeme zamanı tespit edilmemiş amme alacaklarının Maliye Vekaletince belirtilecek usule göre yapılacak tebliğden itibaren bir ay içinde ödeneceği, bu ödeme müddetinin son gününün amme alacağının vadesi günü olduğu açıklanmış; 55. maddesinin birinci fıkrasında; amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun ödeme emri ile tebliğ olunacağı belirtilmiş; 56. maddesinde ise, karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı vadesinde ödenmediği takdirde, borcun yedi gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağının borçluya bildirileceği, yedi gün borç ödenmediği takdirde teminatın bu Kanun hükümlerine göre paraya çevrilerek amme alacağının tahsil edileceği belirtilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Yukarıda yer verilen hükümlerden de anlaşılacağı üzere, geçici bir ithalat türü olan dahilde işleme rejiminde, Türkiye gümrük sınırları içerisinde işlenerek veya başka eşyanın üretiminde kullanılarak Türkiye Gümrük Bölgesinden, işlem görmüş ürünler şeklinde ihraç edilmek kaydıyla, geçici olarak ithal edilmekte, işin özelliği gereği, belli bir süre sonra yurt dışına çıkarılacak olması sebebiyle de, eşya için tahakkuk ettirilen vergiler tamamen veya ilgili düzenlemeler uyarınca kısmen teminata bağlanmakta, ihracatın gümrük mevzuatında öngörülen şekil ve şartlara uygun olarak gerçekleştirilmesi, diğer bir deyişle taahhüt hesabının aranılan koşullarla kapatılmasının ardından, alınmış olan teminatlar ilgilisine iade edilmektedir. Yani; bu rejim eşya geçici olarak ithal edilse de, başlangıçta kat'i olarak tahakkuk ettirilen vergi ve resimlerin teminata bağlanması suretiyle tahsilatının ertelenmesini; ihracatın gerçekleştirilmesini müteakip de teminatın iadesini öngören bir rejimdir. Dahilde işleme rejimi kapsamında geçici olarak yurda getirilen eşyanın süresinde yurt dışı edilmemesi veya gerçeği yansıtmayan belgelerle yurt dışı edilmiş gibi gösterilmesi ya da sair şekilde ithali yasak olan eşyanın ithali suretiyle rejim şartlarının ihlal edilmesi durumunda, eşyaya ait olup, giriş esnasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanmış olan vergilerin takibi konusunda, teminatların ilgilisine iade edilip edilmemesi hallerine göre ikili bir ayrıma gidilmesi gerekmektedir.

Bunlardan ilki; yani, rejim şartları ihlal olunmakla birlikte teminatlar henüz ilgilisine iade edilmeyip, Gümrük İdaresinin elinde bulunması halinde yapılacak takibat, giriş esnasında

tahakkuk ettirilerek teminata bağlanan ithalat vergilerinin vadesi belli olmadığından, öncelikle, vadenin belirlenmesi için 6183 sayılı Kanun'un anılan 37. maddesi; ardından da, teminatlı alacakların takip ve tahsilini düzenleyen 56. maddesi uyarınca tesis edilecek işlemle gerçekleştirilmelidir.

Diğer halde ise; yani, ihracat taahhüdünün yerine getirildiğinden bahisle taahhüt hesabı kapatılıp, teminatların iade edilmesinden sonra, rejim şartlarının ihlal edildiğinin saptanması durumunda, eşyaya ait vergilerle ilgili olarak ne gibi bir işlem yapılması gerektiği konusunda, bir düzenlemeye 4458 sayılı Kanun'da yer verilmemiştir. Ancak, böyle bir durumda, ithalat vergilerine tabi bir eşyanın, Gümrük Kanunu'na aykırı bir şekilde Türkiye Gümrük Bölgesine girmesi hali söz konusu olacağından, eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin, Gümrük Kanunu'na göre tahakkuk ettirilerek, yükümlüsüne bildirilmesi suretiyle, yükümlülerin, bu bildirimlere karşı, anılan Kanun'un 242. maddesinde öngörülen idari itiraz yollarına başvurabilmelerine ve taleplerinin reddi üzerine de otuz gün içinde dava açabilmelerine olanak tanınması gerekmektedir. Bu durumda, dahilde işleme rejimi şartlarının ihlali durumunda, vergilerin takibi konusunda, ne gibi bir işlemin yapılacağının belirlenmesi bakımından, teminatların ilgilisine iade edilip edilmediğinin tespiti önem kazanmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı adına kayıtlı ...sayılı dahilde işleme izin belgesi kapsamında 2011 ve 2012 yıllarında tescilli 25 adet serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile ithal edilen eşyalara isabet eden vergiler için nakdi teminat ve teminat mektupları verildiği, bunların bir kısmının davacıya iade edildiği, bir kısmının ise davalı idare uhdesinde bulunduğu, dahilde işleme rejimi şartlarının ihlal edildiğinden bahisle teminatı devam eden/teminatı iade edilen ayrımı yapılmaksızın vergilerin tamamı için dava konusu vade belirleme işleminin tesis edildiği anlaşılmıştır.

Uyuşmazlıkta, dahilde işleme rejiminin ihlal edildiğinden bahisle, teminatı iade edilen vergiler için öncelikle tahakkuk yapılarak bunun tebliği suretiyle, davacıya idari itiraz ve dava açma hakkının tanınması gerekmekte olup, doğrudan 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesine göre işlem tesis edilmesi mümkün olmadığından, dava konusu işlemin iade edilen teminatlara isabet eden kısmının iptaline ilişkin hüküm fıkrasına yönelik istinaf başvurusunun reddi yolundaki vergi dava dairesi kararında sonucu itibarıyla isabetsizlik bulunmamaktadır.

KARARSONUCU: Açıklanan nedenlerle;

1....Bölge İdare Mahkemesi .... Vergi Dava Dairesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararına yönelik TEMYİZ İSTEMİNİN REDDİNE,

2. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, bu kararın taraflara tebliği ve bir örneğinin de Bölge İdare Mahkemesine gönderilmesini teminen dosyanın ilk derece Mahkemesine gönderilmesine, 22/02/2022 tarihinde kesin olarak oyçokluğuyla karar verildi.

(X) KARŞI OY :

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 108. maddesinde, serbest dolaşımda olmayan eşyanın, işlem görmüş ürünlerin üretiminde kullanılmasından sonra Türkiye Gümrük Bölgesinden yeniden ihraç edilmesi amacıyla, gümrük vergileri ve ticaret politikası önlemlerine tabi tutulmaksızın ve vergileri teminata bağlanmak suretiyle, dahilde işleme rejimi kapsamında geçici olarak ithal edilebileceği; eşyanın işlem görmüş ürünler şeklinde ihracı halinde, teminatın iade olunacağı; eşyanın bu şekilde dahilde işleme rejiminden yararlanmasına, şartlı muafiyet sistemi denildiği belirtilmiş; 238. maddesinde de, dahilde işleme rejimine ilişkin hükümlerin ihlali halinde, uygulanacak müeyyide düzenlenmiştir. Sözü edilen hükümlere göre, serbest dolaşımda olmayan eşyanın, dahilde işleme rejimi çerçevesinde, Türkiye'de işlenerek veya başka eşyanın üretiminde kullanılarak Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edilmek kaydıyla, geçici olarak ithal edilmesi halinde, ithal edilen eşyaya ait vergilerin, kural olarak, giriş sırasında tahakkuk ettirilmesi; ancak, tahsil edilmeyerek, geçici olarak ithal edilen eşyanın işlem görmüş ürünler şeklinde ihraç edilmesi halinde iade edilmek üzere 6183 sayılı Kanunda öngörülen teminat türlerine göre teminata bağlanması gerekmektedir. Eşyanın geçici olarak ithal edilmiş olmasına karşın, yapılan bu tahakkuk, geçici değil kat'i tahakkuk işlemi niteliğindedir. Bu itibarla; dahilde işleme rejimi şartlarının ihlal edildiğinin tespiti halinde, tahsilinden vazgeçilen vergilerin yeniden tahakkuk ettirilmesine gerek olmadığından, amme alacağının takip ve tahsili amacıyla tesis edilmesi gereken ilk işlem, vade belirlenmesine ilişkin işlem olmalıdır. Vadenin hangi tarih olacağı da, 6183 sayılı Kanunun 37. maddesinde, bir aylık ödeme müddetinin son günü olarak belirlenmiştir. Bu işlemin tebliğine karşın vadesinde ödeme yapılmaması durumunda da, alacağın teminatlı olup olmadığına bağlı olarak anılan Kanunun 55 veya 56. maddesinin uygulanması gerekmektedir. Açıklanan nedenle, davacı tarafından dahilde işleme izin belgesi kapsamında ithal edilen eşya nedeniyle, rejim hükümlerinin ihlal edildiğinden bahisle, ithalat sırasında tahakkuk ettirilen

vergiler nedeniyle 6183 sayılı Kanun'un 37. maddesi uyarınca işlem tesis edilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığından, dava konusu işlemin iade edilen teminatlara ilişkin kısmını iptal eden mahkeme kararının anılan hüküm fıkrasına yönelik istinaf başvurusunun reddine dair kararın, daha önce tahakkuk ettirilerek teminata bağlanmamış olan kaynak kullanımını destekleme fonu payına ve bu fon payının matraha ilavesi suretiyle ek olarak tahakkuk ettirilen katma değer vergisine dair kısmı dışındaki hüküm fıkrasının bozulması gerektiği oyu ile Dairemiz kararının belirtilen kısmına katılmıyorum.

Resmi Yazının Orjinal Nüshası İçin Link'e Tıklyınız. Adalet Bakanlığı İçin Link'e Tıklayınız.