



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

2024/3. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

**Dış Ticaret ve Kambiyo Mevzuatı**

20 Aralık 2024 Cuma – 18.00 - 20.00 ( 2 Saat )

**Uyarı!** [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz.

[2] Cevap kağıdı üzerine, “not talep eden ifadeler” veya “cevap dışında herhangi bir şey” yazılması yasaktır. Bu kurala aykırı davranan adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.

[3] **Bu sınav 5 sorudan oluşmaktadır.**

**Açıklama:** Sorularda ad, isim ve unvan olarak örneklendirilen gerçek ve tüzel kişi şahıs ve şirketler, tamamıyla hayal ürünü olarak örneklendirme amaçlı kullanılmış olup herhangi bir kişiyi ve şirketi ifade edecek mana ve anlamda kullanılmamıştır.

### Sorular

**Soru 1:** 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve bu Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri kapsamında; Gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin bir karar verilmesi süreci ve sonrasını “Gümrük Mevzuatının Uygulanmasına İlişkin Kararlar” ve “Karar, kararın iptali veya değiştirilmesi” hükümleri (başvuru, başvuru şartları, uygulama, kararın iptali, kararın iptali ve değiştirme) kapsamında anlatınız/açıklayınız. (15 Puan)

**Soru 2:** 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve anılan Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda, eşyanın satış bedeline göre gümrük kıymetinin belirlenmesinde uygulanan/kullanılan ve basitleştirilmiş usul olarak da adlandırılan “İstisnai kıymetle beyan” usulünü açıklayınız/anlatınız. (18 Puan)

**Soru 3:** Merkür Giyim San. A.Ş. “Hariçte işleme rejimi” hükümleri doğrultusunda, aldığı hariçte işleme izni ve bu kapsamda düzenlenen hariçte işleme izni belgesi üzerinde kayıtlı olan 1 Mayıs/2024-31 Ekim/2024 dönem aralığında, Türkiye’de üretilen ilk madde ve malzeme olan pamuk kumaş ipliğinin 5 Mayıs 2024 tarihinde beyannamesini verip geçici ihracını yaparak, Mısır Arap Cumhuriyeti’nde bulunan ve kendisiyle ilişkili şirkete ait olan entegre üretim tesislerinde, Denim&Blue Jean (kot pantolonu) ve kot pantolonu kumaşı üretimini yapıp/yaptırıp tekrar Türkiye’ye ithal etmektedir. Merkür Giyim San. A.Ş.’nin geçici ihracat, üretim ve ithalat bilgileri aşağıdaki gibidir. (Hariçte İşleme Rejimi uygulamasına ilişkin şartların mevcut olduğu, eşyanın hariçte işleme rejimine ve serbest dolaşım rejimine tabi tutulmasına ve belgelendirmeye ilişkin prosedürlerin yasaya uygun olarak tamamlandığı, geçici ihracat ve ithalata ilişkin diğer hususlarda ve gümrük kıymetinin belirlenmesinde ilişkili şirket yönüyle bir aykırılığın bulunmadığı kabul edilmiştir).

Türkiye'den Geçici İhracı Yapılan Ürüne, Maliyet ve Gider Türüne İlişkin Bilgiler		
Maliyet ve Giderin Türü, Niteliği	Ölçü Birimi (Kg)	Maliyet/Giderin Bedeli (USD)
İlk madde ve malzeme (pamuktan kumaş ipliği)	1.000.000	38.000.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin Şanlıurfa fabrika/depo-İskenderun Limanı arası karayolu taşıma bedeli		460.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin çıkış yeri olan İskenderun Limanında gemiye yüklenmesine ilişkin olarak yapılan ödeme (tahmil bedeli)		210.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin çıkış yeri Türkiye İskenderun Limanı-varış yeri Mısır İskenderiye Limanı arasındaki deniz yoluyla taşınmasına ilişkin navlun (taşıma) ve sigorta bedeli		9.000.000
Mısır İskenderiye Limanında Yükün Gemiden Tahliye Bedeli		190.000
Kumaş ipliğinin varış yeri olan İskenderiye Limanından fabrikaya karayoluyla taşıma bedeli		370.000
<b>TOPLAM</b>	<b>1.000.000</b>	<b>48.230.000</b>



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Mısır'da Üretimi ve Buradan İthalatı Yapılan Ürüne, Maliyet ve Gider Türüne İlişkin Bilgiler		
Maliyet ve Giderin Türü, Niteliği	Ölçü Birimi (Kg)	Maliyet/Giderin Bedeli (USD)
Üretilen mamul ürün (denim&blue jean kumaşı-kot pantolonu kumaşı)	275.000	14.000.000
Üretilen mamul ürün (denim&blue jean- kot pantolonu)	475.000	24.000.000
Doğrudan imalatla kullanılan brüt işçilik giderleri toplamı		3.800.000
İmalatta kullanılan yardımcı mal, malzeme ve hizmetler toplamı (dikiş ipliği, fermuar, düğme, boya vb. )		2.200.000
Genel imalat giderleri toplamı (su, elektrik, genel ve yardımcı işçilik, yakıt vb.)		1.600.000
Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının fabrikadan İskenderiye Limanına taşıma bedeli		180.000
Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının çıkış yeri olan İskenderiye Limanında gemiye yüklenmesine ilişkin olarak yapılan ödeme (tahmil bedeli)		168.000
Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının çıkış yeri olan Mısır İskenderiye Limanı- varış yeri olan Türkiye İskenderun Limanı arasındaki deniz yoluyla taşınmasına ilişkin navlun (taşıma) ve sigorta bedeli		8.670.000
Türkiye İskenderun Limanında yükün gemiden tahliye bedeli		200.000
Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının İskenderun Limanından Firmanın depolarına karayoluyla taşıma bedeli		390.000
<b>TOPLAM</b>	<b>750.000</b>	<b>55.208.000</b>

## Diğer Veriler

-Türkiye'den geçici ihracı yapılan ve ilk madde ve malzeme olan pamuktan kumaş ipliğinin Türkiye Gümrük Bölgesi çıkışına ve Mısır İskenderiye Limanına kadar olan CIF bedeli (maliyet+gemiye kadar yapılan masraflar+navlun+sigorta), işlenmiş ürünlerin ithalatına ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin verildiği tarihte pamuktan kumaş ipliğinin Mısır'dan yapılan ithalatındaki CIF (maliyet+gemiye kadar masraflar+sigorta+navlun) bedeline eşittir.

-İşlenmiş ürünlerin benzeri ürünler için Mısır ülkesindeki satıcıların genel giderler de dahil olacak şekilde uyguladıkları kar, üretim maliyeti üzerinden %20 dir.

-İşlenmiş ürünlerin/eşyanın serbest dolaşıma giriş beyannamesinin (gümrük beyannamesinin) tescil ettirilerek serbest dolaşım rejimine tabi tutulmuş olduğu 24/11/2024 tarihindeki T.C. Merkez Bankası ABD Doları (USD) satış kuru 1 USD/34 TL olarak belirlenmiştir.

-İşlenmiş ürünler için gümrük kıymeti üzerinden mali yük olarak advalorem yönteme göre hesaplanması gereken gümrük vergisi (GV) oranı %24, geçici ihrac eşyası için ise %20 dir.



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

## İstenenler

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun ve anılan Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği'nin "*Hariçte işleme rejimi*" hükümleri kapsamında;

a- "*Hariçte işleme rejimi*" hükümlerinin uygulanamayacağı serbest dolaşımdaki eşyayı belirterek, bu rejimde izin verilmesine ilişkin aranan şartları açıklayınız. (8 puan)

b- "*Hariçte işleme rejimi*" hükümleri kapsamında, gümrük kıymetinin belirlenmesi dahil vergilendirmeye ilişkin usul ve esasları açıklayınız/anlatınız. (27 puan)

c- Örnek olayı ve verileri ve işlenmiş ürünler için hesaplanmış kıymet yöntemine göre gümrük kıymetinin belirlendiğini dikkate alarak, "*Hariçte işleme rejimi*" hükümleri kapsamında işlem görmüş ürünler için hesaplanan vergiden, geçici ihraç ürünlerinin vergilerinin düşüm yöntemine göre, gümrük vergisini hesaplayınız/belirleyiniz. (13 puan)

**Soru 4:** 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve bu Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri kapsamında; serbest bölgelerde depolanmak, işlenmek veya ihraç edilmek üzere gelen eşyanın daha sonra Avrupa Birliği ülkelerine, statü belgesi olarak A.TR dolaşım belgesi ile gönderilmek istenmesi halinde, "*Serbest bölgelerden Avrupa Birliğine eşya gönderilmesi*" hükümleri kapsamında yapılacak/yapılması gereken işlemleri açıklayınız/anlatınız. (10 puan)

**Soru 5:** Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın "*Dövizle ilişkin işlemler*" hükümleri kapsamında; dövizle ilişkin işlem yapabilecek kurum ve kuruluşları, yapılan ve yapılabilecek/yapılması gereken iş ve işlemleri, halleri/durumları ve şartları açıklayınız. (9 puan)

## SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

**Cevap 1-4458** Sayılı Gümrük Kanunu ve bu Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri kapsamında; Gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin bir karar verilmesi süreci ve sonrasının “Gümrük Mevzuatının Uygulanmasına İlişkin Kararlar” ve “Karar, kararın iptali veya değiştirilmesi” hükümleri (başvuru, başvuru şartları, uygulama, kararın iptali, kararın iptali ve değiştirme) kapsamında anlatılması/açıklanması istenmiştir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun “Gümrük Mevzuatının Uygulanmasına İlişkin Kararlar” başlıklı 6 ncı maddesinde;

*“1.Gümrük idarelerinin gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin bir karar vermesini talep eden her kişi, kararın verilebilmesi için gerekli bütün bilgi ve belgeleri söz konusu idarelere ibraz etmek zorundadır.*

*2. Karar alınması talebinin yazılı olarak yapılması gerekir. Gümrük idareleri, söz konusu talebe ilişkin başvurunun kendilerine ulaştığı tarihten itibaren otuz gün içinde karar alırlar. Verilen kararlar başvuru sahibine yazılı olarak tebliğ edilir.*

*Ancak, gümrük idareleri tarafından bu süreye uyulması mümkün değilse; belirtilen süre aşılabılır. Bu durumda, söz konusu idareler, yukarıda belirlenen sürenin dolmasından önce başvuru sahibine süre aşımını haklı kılan gerekçeler ile talep hakkında karar vermek için gerekli gördükleri ek süreyi de belirterek bilgi verirler.*

*3. Gümrük idareleri tarafından gerek başvuruların reddine ve gerekse muhatabı kişinin aleyhine olarak verilen yazılı kararlar, Onikinci Kısımda belirtilen şekilde itiraz yolu açık olmak üzere gerekçeli olarak alınır ve bu hususlar kararda belirtilir.*

*4. Alınan kararlar gümrük idareleri tarafından derhal uygulanır.”* Şeklinde belirleme yapılmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 7 nci maddesinde;

*1.Gümrük idaresinin ilgilinin lehine olan kararları aşağıdaki hallerin bir arada bulunması durumunda iptal edilir.*

*a) Kararın yanlış veya eksik bilgilere dayanılarak verilmesi halinde,*  
*b) Başvuru sahibinin bu yanlışlık veya eksikliği bilmesi veya bilmesi gerektiği hallerde,*  
*c) Kararın doğru veya tam bilgilere dayanılarak verilmesinin mümkün olmamasının tespiti halinde.*

*2. Aşağıdaki hallerde ise ilgilinin lehine olan karar değiştirilir veya iptal edilebilir.*

*a) Karara esas teşkil eden bir veya birden fazla koşulun gerçekleşmemiş veya gerçekleşemez olması,*

*b) Lehine olan bir kararda öngörülen bir yükümlülüğe ilgilinin uymaması halinde.*

*3. Kararın iptali, muhatabına tebliğ edilir.*

*4. 1 inci fıkra hükümlerine göre kararın iptal işlemi iptal kararının verildiği tarihten, 2 nci fıkra hükümlerine göre verilen iptal veya değiştirme kararı tebliğ tarihinden itibaren yürürlüğe girer.*

*Bununla birlikte, karar muhatabının yasal çıkarlarının gerektirdiği istisnai hallerde, kararın iptalinin veya değiştirilmesinin yürürlük tarihi yönetmelikle belirlenen koşullar altında ertelenebilir.”* Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin “Karar, kararın iptali veya değiştirilmesi” başlıklı 27 inci maddesinde



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

“(1) Gerekli bilgi ve belgelerle başvuran her kişi gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin bir karar vermesini gümrük idaresinden isteyebilir.

(2) Gümrük idaresinin ilgilinin lehine olan kararları, Kanunun 7 nci maddesinde belirtilen hallerde değiştirilir veya iptal edilir.

(3) Değiştirme ya da iptal kararları, bu kararların yürürlüğe girdiği tarihte, iptal edilen ya da değiştirilen kararlar uyarınca bir gümrük rejimine tabi tutulmaya başlanmış eşya için uygulanmaz.

(4) Bununla birlikte, gümrük idareleri belirlenecek bir dönem içinde bu eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işleme ya da kullanıma tabi tutulmasını isteyebilir.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Bu yasal mevzuat kapsamında;

- Gümrük idarelerinin gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin bir karar vermesini talep eden her kişi, kararın verilebilmesi için gerekli bütün bilgi ve belgeleri söz konusu idarelere ibraz etmek zorundadır. **(1 puan)**
- Karar alınması talebinin yazılı olarak yapılması gerekmektedir. Gümrük idareleri, söz konusu talebe ilişkin başvurunun kendilerine ulaştığı tarihten itibaren otuz gün içinde karar almalıdırlar. Verilen kararlar başvuru sahibine yazılı olarak tebliğ edilir. **(1 puan)** Ancak, gümrük idareleri tarafından bu süreye uyulması mümkün değilse otuz günlük süre aşılabılır. Bu durumda, söz konusu idareler, otuz günlük sürenin dolmasından önce başvuru sahibine süre aşımını haklı kılan gerekçeler ile talep hakkında karar vermek için gerekli gördükleri ek süreyi de belirterek bilgi verirler. **(1 puan)**
- Gümrük idareleri tarafından gerek başvuruların reddine ve gerekse muhatabı kişinin aleyhine olarak verilen yazılı kararlar, itiraz yolu açık olmak üzere gerekçeli olarak alınır ve bu hususlar kararda belirtilir. **(1 puan)**
- Alınan kararlar gümrük idareleri tarafından derhal uygulanır. **(0,5 puan)**

Gümrük idaresinin ilgilinin lehine olan kararları aşağıdaki hallerin bir arada bulunması durumunda iptal edilir. **(0,5 puan)**

- Kararın yanlış veya eksik bilgilere dayanılarak verilmesi halinde, **(1 puan)**
- Başvuru sahibinin bu yanlışlık veya eksikliği bilmesi veya bilmesi gerektiği hallerde, **(1 puan)**
- Kararın doğru veya tam bilgilere dayanılarak verilmesinin mümkün olmamasının tespiti halinde. **(1 puan)**

Bu durumların bir arada bulunması halinde verilen iptal kararı, iptal kararının verildiği tarihten itibaren yürürlüğe girer. **(1 puan)**

Gümrük idaresinin ilgilinin lehine olan kararı, aşağıdaki her bir halin varlığında ise değiştirilir veya iptal edilebilir.

- Karara esas teşkil eden bir veya birden fazla koşulun gerçekleşmemiş veya gerçekleşemez olması, **(1 puan)**
- Lehine olan bir kararda öngörülen bir yükümlülüğe ilgilinin uymaması halinde. **(1 puan)**

Bu durumların her birinin bulunması halinde verilen iptal veya değiştirme kararı ise tebliğ tarihinden itibaren yürürlüğe girmektedir. **(1 puan)** Ancak karar muhatabının yasal çıkarlarının gerektirdiği istisnai hallerde, kararın iptalinin veya değiştirilmesinin yürürlük tarihi yönetmelikle belirlenen koşullar altında ertelenebilecektir. **(1 puan)**

Gümrük Yönetmeliğinin 27 maddesinin 3 ve 4 üncü fıkralarına göre, değiştirme ya da iptal kararları, bu kararların yürürlüğe girdiği tarihte, iptal edilen ya da değiştirilen kararlar uyarınca bir gümrük rejimine tabi tutulmaya başlanmış eşya için uygulanmayacaktır. **(1 puan)** Ancak, gümrük idareleri iptal ve değiştirmeye konu karara ilişkin eşya için, belirlenecek bir dönem içinde bu eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işleme ya da kullanıma tabi tutulmasını isteyebilecektir. **(1 puan)**

**Cevap 2-** 4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve Anılan Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri doğrultusunda, eşyanın satış bedeline göre gümrük kıymetinin belirlenmesinde uygulanan/kullanılan ve basitleştirilmiş usul olarak da adlandırılan “İstisnai kıymetle beyan” usulünün açıklanması istenmiştir.

“Eşyanın Gümrük Kıymeti” bölüm başlığı altında, 4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 23 üncü maddesinde;

“Eşyanın gümrük kıymeti, Gümrük Tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymettir.” Şeklinde belirleme yapılmıştır.

Aynı Kanunun 24 üncü maddesinin ilk fıkrasında “İthal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye’ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28 inci maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır.” Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.

Gümrük Kanununun verdiği yetki dahilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin “İstisnai kıymetle beyan” başlıklı 53 üncü maddesinde;

“(1) Kanunun 24 üncü maddesine göre kıymet tespitinin yapıldığı hallerde beyan sahibinin talebi üzerine;

- a) Konsinye şekilde teslim edilen çabuk bozulabilir eşyanın,
- b) Gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşyanın,
- c) Satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşyanın,
- ç) Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkanı olmayan sürekli akış halinde olan eşyanın,

d) Deniz yolu ile sıvı halde Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen ve gümrük gözetimi altında gaz haline dönüştürülerek limanda boru hattına verilen sıvılaştırılmış doğal gazın (LNG),

Gümrük kıymetinin tespitinde, beyan sahibinin talebi üzerine, gümrük idaresince basitleştirilmiş usuller uygulanır.

(2) Birinci fıkra uygulamasında, 22 ila 24 üncü maddelerdeki genel ve özel koşullar aranmaz. Ancak bu genel ve özel koşulların aranmaması bu kişiye basitleştirilmiş usulle sağlanan diğer hakların kullanım hakkını vermez. Birinci fıkranın (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen durumlarda yükümlülerin, anılan kıymet unsurlarının mevcudiyetini gösteren sözleşmelerin örneği ve onaylı çevirisini gümrük idarelerine sunmaları gerekir.

(3) Birinci fıkrada belirtilen hallerde, vergi tahakkuku mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak yapılır. Tamamlayıcı beyana göre gözden geçirilmiş kıymetin daha yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku yapılır. Daha düşük olması halinde ise; farka isabet eden kıymetin iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi bir belgenin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine Kanunun 211 inci maddesi çerçevesinde işlem yapılır.

(4) *Tamamlayıcı beyana isabet eden ithalat vergileri bakımından zamanaşımı tamamlayıcı beyanın verildiği tarihten itibaren başlar.*

(5) *İthal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.*

(6) *Gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla mevcut bilgi ve belgelere istinaden beyanda bulunulan ancak tutarı kesin olarak belirlenemeyen depolama, tahmil-tahliye, liman giderleri gibi ithalatta katma değer vergisi matrah unsurları için, en geç söz konusu matrah unsurunun muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.*

(7) *İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Kanunun 241 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.*

Buna göre, Kanunun 24 üncü maddesinde belirtilen satış bedeline göre kıymet tespitinin yapıldığı hallerde, beyan sahibinin talebi üzerine aşağıda belirtilen eşyanın gümrük kıymetinin tespitinde basitleştirilmiş usuller uygulanır.

- Konsinye şekilde teslim edilen çabuk bozulabilir eşya için, **(1 puan)**
- Gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşya için, **(1 puan)**
- Satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşya için, **(1 puan)**
- Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkanı olmayan sürekli akış halinde olan eşya için, **(1 puan)**
- Deniz yolu ile sıvı halde Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen ve gümrük gözetimi altında gaz haline dönüştürülerek limanda boru hattına verilen sıvılaştırılmış doğal gaz (LNG) için. **(1 puan)**
- Yukarıda belirtilen basitleştirilmiş usullere göre gümrük kıymeti tespit edilecek eşya için basitleştirilmiş usullerden faydalanmada onaylanmış kişi statüsü için gereken genel ve özel koşullar aranmayacaktır. Ancak bu genel ve özel koşulların aranmaması bu kişiye basitleştirilmiş usulle sağlanan diğer hakların kullanım hakkını vermeyecektir. **(2 puan)**
- Basitleştirilmiş usullere göre gümrük kıymeti tespit edilecek, gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşya için, satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşya için ve boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkanı olmayan sürekli akış halinde olan eşya için yükümlülerin, anılan kıymet unsurlarının mevcudiyetini gösteren sözleşmelerin örneği ve onaylı çevirisini gümrük idarelerine sunmaları gerekmektedir. **(1 puan)**

- Basitleştirilmiş usullere göre gümrük kıymeti tespit edilen eşya için vergi tahakkuku mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak yapılacaktır. Tamamlayıcı beyana göre gözden geçirilmiş kıymetin daha yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku yapılacak, daha düşük olması halinde ise; farka isabet eden kıymetin iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi bir belgenin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine, Gümrük Kanununun 211 inci maddesinde belirlenen verginin geri verilmesi veya kaldırılması hükümleri doğrultusunda işlem tesis edilecektir. **(3 puan)**
- Tamamlayıcı beyana isabet eden ithalat vergileri bakımından zamanaşımı tamamlayıcı beyanın verildiği tarihten itibaren işlemeye başlayacaktır. **(1 puan)**
- İthal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulması ve vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir. **(2 puan)**
- Gümrük beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla mevcut bilgi ve belgelere istinaden beyanda bulunulan ancak tutarı kesin olarak belirlenemeyen depolama, tahmil-tahliye, liman giderleri gibi ithalatta katma değer vergisi matrah unsurları için en geç söz konusu matrah unsurunun muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulması ve vergilerin de aynı süre içinde ödenmesi gerekmektedir. **(2 puan)**
- İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilecek ve Gümrük Kanununun 241 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanacaktır. **(2 puan)**

**Cevap 3-** “*Hariçte işleme rejimi*” hükümleri doğrultusunda, bu rejime bağlı olarak sorular sorulmuştur.

**a-** “*Hariçte işleme rejimi*” hükümlerinin uygulanamayacağı serbest dolaşımdaki eşyanın belirtilmesi, bu rejimde izin verilmesine ilişkin aranan şartların açıklanması istenmiştir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 135/1 inci maddesinde;

*“Hariçte işleme rejimi, 144 ila 148 inci maddelerde öngörülen standart değişim sistemine ilişkin hükümler ile 116 ncı madde hükmü saklı kalmak üzere, serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme faaliyetlerine tabi tutulmak üzere Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak ihracı ve bu faaliyetler sonucunda elde edilen ürünlerin ithal vergilerinden tam veya kısmi muafiyet suretiyle yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir.”* Şeklinde belirleme yapılmıştır.



4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 136 ıncı maddesinde;

*“Hariçte işleme rejimi;*

*a) İhracı, ödenmiş ithalat vergilerinin geri verilmesine veya teminata bağlanmış ithalat vergilerinin kaldırılmasına yol açan,*

*b) İhracından önce, nihai kullanımları nedeniyle tam muafiyet suretiyle serbest dolaşıma giren ve bu muafiyetin tanınması için gerekli koşulları taşımaya devam eden,*

*c) İhracı, ihracat vergi iadesini gerektiren veya ihracı nedeniyle tarım politikası çerçevesinde vergi idaresi dışında bir mali avantaj sağlanan,*

*Serbest dolaşımdaki eşyaya uygulanmaz.*

*(b) bendinin istisnaları yönetmelikle belirlenir.” Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.*

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 138 inci maddesinde;

*“Hariçte işleme izni;*

*a) Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişilere,*

*b) İşlem görmüş ürünlerin geçici ihracat eşyasının işlenmesi sonucu elde edildiğinin tespiti mümkün olan hallerde,*

*c) Talep edilen iznin; Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarına ciddi bir zarar verecek durumda olmadığı hallerde,*

*verilir.*  
*(b) bendinde istisna getirilecek haller ve bu istisnaların uygulanmasına ilişkin şartlar ilgili Cumhurbaşkan Kararında belirtilir.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.*

Dolayısıyla hariçte işleme rejiminin uygulanamayacağı serbest dolaşımdaki eşya aşağıdaki gibi olacaktır.

- İhracı, ödenmiş ithalat vergilerinin geri verilmesine veya teminata bağlanmış ithalat vergilerinin kaldırılmasına yol açan, **(1 puan)**
- İhracından önce, nihai kullanımları nedeniyle tam muafiyet suretiyle serbest dolaşıma giren ve bu muafiyetin tanınması için gerekli koşulları taşımaya devam eden, **(1 puan)** Ancak yönetmelikle bunun için istisna düzenlemeleri söz konusu olabilecektir. **(1 puan)**
- İhracı, ihracat vergi iadesini gerektiren veya ihracı nedeniyle tarım politikası çerçevesinde vergi idaresi dışında bir mali avantaj sağlanan, **(1 puan)**

Hariçte işleme rejiminde izin verilmesine ilişkin şartlar ise aşağıda belirtilmiştir.

- İzni talep edenin Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik kişi olması gerekmektedir.**(1 puan)**
- İşlem görmüş ürünlerin geçici ihracat eşyasının işlenmesi sonucu elde edildiğinin tespitinin mümkün olması gerekmektedir. **(1 puan)** Ancak buna ilişkin istisna getirilecek haller ve bu istisnaların uygulanmasına ilişkin şartlar ilgili Cumhurbaşkan Kararında belirtilecektir.**(1 puan)**
- Talep edilen iznin, Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarına ciddi bir zarar verecek durumda olmaması gerekmektedir. **(1 puan)**

**b-4458 Sayılı Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği çerçevesinde, “Hariçte işleme rejimi” hükümleri kapsamında gümrük kıymetinin belirlenmesi dahil vergilendirmeye ilişkin usul ve esasların açıklanması/anlatılması istenmiştir.**

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 135/1 inci maddesinde;

*"Hariçte işleme rejimi, 144 ila 148 inci maddelerde öngörülen standart değişim sistemine ilişkin hükümler ile 116 ncı madde hükmü saklı kalmak üzere, serbest dolaşımdaki eşyanın hariçte işleme faaliyetlerine tabi tutulmak üzere Türkiye Gümrük Bölgesinden geçici olarak ihracı ve bu faaliyetler sonucunda elde edilen ürünlerin ithal vergilerinden tam veya kısmi muafiyet suretiyle yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin hükümlerin uygulandığı rejimdir."* Şeklinde belirleme yapılmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 140-143 üncü maddelerinde;

**"Madde 140 – 1.** 135 inci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet, yalnızca işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyanının, izin hak sahibi veya izin hak sahibinin onayı alınmış ve izin koşullarına uyulmuş olmak kaydı ile Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik bir başka kişi adına ya da hesabına yapılması halinde tanınabilir.

2. Hariçte işleme rejimine ilişkin şartlar veya yükümlülüklerden birine uyulmadığı takdirde, 135 inci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılmaz. Ancak, bu durumun, söz konusu rejimin doğru işleyişine önemli bir etkisinin olmadığına tesbit edilmesi halinde, ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılır.

**Madde 141 – 1.** 135 inci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen ithalat vergileri, işlem görmüş ürünlere ait ithalat vergileri tutarından, geçici ihracat eşyasına en son işleme faaliyetine tabi tutulduğu ülkeden aynı tarihte ithal edilse idi uygulanacak olan ithalat vergileri tutarının indirilmesi suretiyle hesaplanır.

2. 1 inci fıkra uyarınca indirilecek tutarın hesaplanmasında geçici ihracat eşyasının, hariçte işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescili tarihindeki miktar ve niteliği ile işlem görmüş ürünlerin yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescili tarihinde uygulanabilir diğer vergilendirme unsurları dikkate alınır.

İşlem görmüş ürünlerin gümrük kıymetinin belirlenmesinde 27 nci maddenin 1 inci fıkrasının (b) bendinin (i) alt bendi dikkate alınır. Kıymetin bu şekilde belirlenememesi durumunda, işlem görmüş ürünlerin gümrük kıymeti ile makul bir yöntemle belirlenen işleme masrafları arasındaki fark, geçici ihracat eşyasının kıymetini oluşturur.

Bununla birlikte;

a) Cumhurbaşkanınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenecek giderler, indirilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınmaz.

b) Hariçte işleme rejimine tabi tutulmadan önce geçici ihracat eşyasının nihai kullanımı nedeniyle indirimli bir oranda serbest dolaşıma girdiği ve bu indirimli oranın tanınması için gerekli koşulların yürürlükte kalmaya devam ettiği hallerde indirilecek tutar, eşyanın serbest dolaşıma ilk girişi sırasında hesaplanan gerçek ithalat vergileri tutarıdır.

3. Geçici ihracat eşyasının, nihai kullanım amacıyla serbest dolaşıma girişi sırasında indirimli veya sıfır vergi oranından yararlanabildiği hallerde, bu eşyaya en son işleme faaliyetinin gerçekleştiği ülkede de nihai kullanıma uygun işçilik görmesi koşuluyla, söz konusu indirimli veya sıfır vergi oranı uygulanır.

4. İşlem görmüş ürünlerin 15 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (d) veya (e) bentleri çerçevesinde tercihli bir tarife uygulamasından yararlanması ve bu tarifenin geçici ihracat eşyası ile aynı tarife pozisyonundaki eşya için de geçerli olması halinde, 1 inci fıkra uyarınca indirilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınacak vergi oranı, söz konusu tercihli tarifenin uygulanabilmesi için gerekli koşullara uygun geçici ihracat eşyasına uygulanması gereken orandır.

5. Birinci fıkra hükümlerine istisna olarak hariçte işleme rejimini müteakip eşyaya serbest dolaşıma giriş rejiminin uygulanacağı durumlar ve buna ilişkin özel şartlar Cumhurbaşkanınca belirlenir. Söz konusu eşyanın vergilendirilmesinde hariçte işleme rejimi kapsamında yapılan işleme maliyeti esas alınır.

6. İki veya çok taraflı ticaret anlaşmaları çerçevesinde bazı işlem görmüş ürünler için konulmuş veya konulacak olan ithalat vergi muafiyeti içeren hükümler saklıdır.

**Madde 142** – Tamir amacıyla geçici ihraç edilen eşya, tamiratın garanti nedeniyle sözleşmeye bağlı olarak veya kanuni bir yükümlülüğe dayanarak ya da bir imalat hatası nedeniyle, bedelsiz yapıldığının kanıtlanması halinde, serbest dolaşıma ithalat vergilerinden tam muaf olarak girer. Ancak, söz konusu eşyanın serbest dolaşıma ilk girişi sırasında kusurlu olduğunun dikkate alınarak işlem yapılmış olması halinde, bu hüküm uygulanmaz.

**Madde 143** – Eşyanın tamir amacıyla geçici ihraç edildiği ve tamiratın bedel karşılığında yapıldığı hallerde, 135 inci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen ithalat vergileri, gümrük kıymeti olarak tamir masraflarına eşit bir tutar dikkate alınarak, işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihte, bu ürünlere uygulanacak vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenir. Ancak, izin hak sahibinin tamir masrafları dışında başka bir ödeme yapmamış olması ve bu ödemenin izin hak sahibi ile faaliyeti yapan kişi arasındaki ilişkiden etkilenmemesi gerekir.” Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun “Standart Değişim Sistemine Dayalı Hariçte İşleme” ye ilişkin vergilendirmeye ilişkin belirleme yapan 147 nci maddesinde;

“İthalatın önceden yapıldığı durumda ve 141 inci maddenin uygulanması halinde, indirilecek tutar, geçici ihracat rejimine ilişkin beyannamenin tescili tarihinde geçici ihracat eşyasına uygulanabilir vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenir.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Gümrük Kanununun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin “Vergilerin hesaplanması” başlıklı 402 inci maddesinde;

“(1)Türkiye’deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarının korunması amacıyla yürürlüğe konulan dış ticaret politikası önlemleri kapsamındaki ek mali yükler ile anti-damping vergileri ve telafi edici vergiler, Kanunun 141 inci maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde düşümü yapılacak tutarın hesaplanmasında dikkate alınmaz.

(2) Atık, artık, kırıntı, döküntü ve kalıntılardan oluşan ikincil işlem görmüş ürünler düşümü yapılacak tutarın içerisinde yer alması kabul edilir.”

Gümrük Yönetmeliğinin “İşlem görmüş ürünlerin kıymeti” başlıklı 403 üncü maddesinde;

“(1) İşlem görmüş ürünün kıymetinin belirlenmesinde, geçici ihraç eşyasının işleme yeri veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yere kadar yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri geçici ihraç eşyasının kıymetine veya geçici ihraç eşyasının kıymetinin hesaplanmadığı durumda işleme maliyetlerine dahil edilmez.

(2) İşlem görmüş ürünlerin işleme yerinden veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yerden Türkiye Gümrük Bölgesine girdiği yere kadar olan yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri işleme maliyetine dahil edilir. Ancak, eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesi ile Türkiye’nin anlaşmalar ile dahil olduğu gümrük birliği gümrük bölgelerine giriş yerine varışından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri dahil edilmez.



(3) *Yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri:*

- a) *Satın alma komisyonu dışında, komisyon ve tellaliyeyi,*
  - b) *Geçici ihraç eşyasının tamamlayıcısı olmayan konteyner maliyetini,*
  - c) *İşçilik ve malzeme de dahil olmak üzere ambalajlama maliyetini,*
  - ç) *Eşyanın taşınması ile bağlantılı olarak oluşan işleme maliyetlerini de,*
- kapsar.” Şeklinde hüküm tesis edilmiştir.*

Gümrük Yönetmeliğinin “*Tamir amaçlı hariçte işlemede vergilendirme*” başlıklı 411 inci maddesinde;

“ (1) *Eşyanın tamir amacıyla geçici ihraç edildiği ve tamiratın bedel karşılığında yapıldığı hallerde, eşyanın gümrük kıymeti olarak tamir masraflarına eşit bir tutar esas alınmakla birlikte, eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesine gelişinde ödenen navlun, sigorta ve Türkiye Gümrük Bölgesi dışında tamir sırasında ödenen diğer masraflar da dikkate alınır.” Şeklinde belirleme yapılmıştır.*

Yine Gümrük Yönetmeliğinin “*Önceden ithalatta vergilendirme*” başlıklı 414 üncü maddesinde;

“(1) *İthalatın önceden yapıldığı durumda, vergilendirmede esas alınacak tutar, ikame eşyanın ithaline ilişkin beyannamenin tescili tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenir.*

(2) *İkame eşyanın vergileri teminata bağlanarak ithaline izin verilir. Geçici ihracat eşyasının tamirinin tamamlanarak geri getirilmesi halinde ikame eşyanın teminatı çözülerek geri gönderilmesine izin verilir.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.*

Kanun ve yönetmelik kapsamında yapılan ve yukarıda belirtilen açıklamalar doğrultusunda;

- Rejim kapsamında geçici ihraç edilen ürünle bağlantılı elde edilen işlenmiş/işlem görmüş eşyanın ithalatında, işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyanının, izin hak sahibi veya izin hak sahibinin onayı alınmış ve izin koşullarına uyulmuş olmak kaydı ile Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik bir başka kişi adına ya da hesabına yapılması halinde, ithal vergilerinden tam ve kısmi muafiyet uygulanmak suretiyle serbest dolaşıma giriş hükümleri uygulanmaktadır. **(1 puan)**
- Hariçte işleme rejimine ilişkin şartlar veya yükümlülüklerden birine uyulmadığı takdirde, ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılmamaktadır. Ancak, bu durumun, söz konusu rejimin doğru işleyişine önemli bir etkisinin olmadığına tespit edilmesi halinde, ithalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet uygulaması yapılacaktır. **(1 puan)**
- İşlem görmüş ürünlere ait ithalat vergileri, işlem görmüş ürünlere ait ithalat vergileri tutarından, geçici ihracat eşyasına en son işleme faaliyetine tabi tutulduğu ülkeden aynı tarihte ithal edilse idi uygulanacak olan ithalat vergileri tutarının indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır. İndirilecek tutarın hesaplanmasında, geçici ihracat eşyasının, hariçte işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescili tarihindeki miktar ve niteliği ile işlem görmüş ürünlerin yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescili tarihinde uygulanabilir diğer vergilendirme unsurları dikkate alınacaktır. **(2 puan)** İşlem görmüş ürünlerin gümrük kıymetinin belirlenmesinde, Kanunun 27 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (b) bendinin (i) alt bendinde belirtilen, rejim izin sahibi tarafından temin edilen ve ithal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri dikkate alınacaktır.



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kıymetin bu şekilde belirlenememesi durumunda, işlem görmüş ürünlerin gümrük kıymeti ile makul bir yöntemle belirlenen işleme masrafları arasındaki fark, geçici ihracat eşyasının kıymetini oluşturacaktır. **(2 puan)**

Bununla birlikte;

-Cumhurbaşkanınca yürürlüğe konulacak yönetmelikle belirlenecek giderler, indirilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. **(1 puan)**

-Hariçte işleme rejimine tabi tutulmadan önce geçici ihracat eşyasının nihai kullanımı nedeniyle indirimli bir oranda serbest dolaşıma girdiği ve bu indirimli oranın tanınması için gerekli koşulların yürürlükte kalmaya devam ettiği hallerde indirilecek tutar, eşyanın serbest dolaşıma ilk girişi sırasında hesaplanan gerçek ithalat vergileri tutarı olacaktır. **(1 puan)**

- Türkiye'deki üreticilerin temel ekonomik çıkarlarının korunması amacıyla yürürlüğe konulan dış ticaret politikası önlemleri kapsamındaki ek mali yükler ile anti-damping vergileri ve telafi edici vergiler, Kanunun 141 inci maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde, vergiden düşüm yöntemine göre hesaplamada, düşümü yapılacak tutarın hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır. Atık, artık, kırpıntı, döküntü ve kalıntılardan oluşan ikincil işlem görmüş ürünler düşümü yapılacak tutarın içerisinde yer almış kabul edilecektir. **(2 puan)**
- Geçici ihracat eşyasının, nihai kullanım amacıyla serbest dolaşıma girişi sırasında indirimli veya sıfır vergi oranından yararlanabildiği hallerde, bu eşyaya en son işleme faaliyetinin gerçekleştiği ülkede de nihai kullanıma uygun işçilik görmesi koşuluyla, söz konusu indirimli veya sıfır vergi oranı uygulanacaktır. **(1 puan)**
- İşlem görmüş ürünlerin, Kanunun 15 inci maddenin 3 üncü fıkrasının (d) veya (e) bentlerinde belirlenmiş olan tercihlili bir tarife uygulamasından yararlanması ve bu tarifenin geçici ihracat eşyası ile aynı tarife pozisyonundaki eşya için de geçerli olması halinde, işlenmiş ürünler için hesaplanacak gümrük vergisi tutarından indirilecek tutarın hesaplanmasında dikkate alınacak vergi oranı, söz konusu tercihlili tarifenin uygulanabilmesi için gerekli koşullara uygun geçici ihracat eşyasına uygulanması gereken oran olacaktır. **(2 puan)**
- Vergiden düşüm yöntemine istisna olarak hariçte işleme rejimini müteakip eşyaya serbest dolaşıma giriş rejiminin uygulanacağı durumlar ve buna ilişkin özel şartlar Cumhurbaşkanınca belirlenir. Söz konusu eşyanın vergilendirilmesinde hariçte işleme rejimi kapsamında yapılan işleme maliyeti esas alınır. Bu belirleme 2009/15481 sayılı 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar ile belirlenmiştir. **(1 puan)**
- İki veya çok taraflı ticaret anlaşmaları çerçevesinde bazı işlem görmüş ürünler için konulmuş veya konulacak olan ithalat vergi muafiyeti içeren hükümler saklı bulunmaktadır. **(1 puan)**
- Tamir amacıyla geçici ihraç edilen eşya, tamiratın garanti nedeniyle sözleşmeye bağlı olarak veya kanuni bir yükümlülüğe dayanarak ya da bir imalat hatası nedeniyle, bedelsiz yapıldığının kanıtlanması halinde, serbest dolaşıma ithalat vergilerinden tam muaf olarak girecektir. Ancak, söz konusu eşyanın serbest dolaşıma ilk girişi sırasında



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

kusurlu olduğunun dikkate alınarak işlem yapılmış olması halinde, bu hüküm uygulanamayacaktır. **(2 puan)**

- Eşyanın tamir amacıyla geçici ihraç edildiği ve tamiratın bedel karşılığında yapıldığı hallerde ithalat vergileri, gümrük kıymeti olarak tamir masraflarına eşit bir tutar dikkate alınarak, işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil edildiği tarihte, bu ürünlere uygulanacak vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenir. Ayrıca eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesine gelişinde ödenen navlun, sigorta ve Türkiye Gümrük Bölgesi dışında tamir sırasında ödenen diğer masraflar da dikkate alınacaktır. **(2 puan)**
- İthalatın önceden yapıldığı durumda, vergilendirmede esas alınacak tutar, ikame eşyanın ithaline ilişkin beyannamenin tescili tarihindeki vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenecektir. İkame eşyanın vergileri teminata bağlanarak ithaline müsaade edilecek, geçici ihracat eşyasının tamirinin tamamlanarak geri getirilmesi halinde ikame eşyanın teminatı çözülerek geri gönderilmesine izin verilecektir. Ancak Kanunun 141 inci maddesinde belirlenen vergiden düşüm yönteminin uygulanması halinde, vergiden indirilecek tutar, geçici ihracat rejimine ilişkin beyannamenin tescili tarihinde geçici ihracat eşyasına uygulanabilir vergi oranı ve diğer vergilendirme unsurlarına istinaden belirlenecektir. **(2 puan)**
- İşlem görmüş ürünün kıymetinin belirlenmesinde, geçici ihraç eşyasının işleme yeri veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yere kadar yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri geçici ihraç eşyasının kıymetine veya geçici ihraç eşyasının kıymetinin hesaplanmadığı durumda işleme maliyetlerine dahil edilmeyecektir. **(2 puan)**
- İşlem görmüş ürünlerin işleme yerinden veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yerden Türkiye Gümrük Bölgesine girdiği yere kadar olan yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri işleme maliyetine dahil edilecek, ancak, eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesi ile Türkiye'nin anlaşmalar ile dahil olduğu gümrük birliği gümrük bölgelerine giriş yerine varışından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri dahil edilmeyecektir. **(2 puan)**
- Yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri aşağıdaki unsurları da içerecektir.
  - Satın alma komisyonu dışında, komisyon ve tellaliyeyi, **(0,5 puan)**
  - Geçici ihraç eşyasının tamamlayıcısı olmayan konteyner maliyetini, **(0,5 puan)**
  - İşçilik ve malzeme de dahil olmak üzere ambalajlama maliyetini, **(0,5 puan)**
  - Eşyanın taşınması ile bağlantılı olarak oluşan işleme maliyetlerini. **(0,5 puan)**

**c-Örnek olayın ve verilerin ve işlenmiş ürünler için hesaplanmış kıymet yöntemine göre gümrük kıymetinin belirlendiğinin dikkate alınarak, "Hariçte işleme rejimi" hükümleri kapsamında işlem görmüş ürünler için hesaplanan vergiden, geçici ihraç ürünlerinin vergilerinin düşüm yöntemine göre gümrük vergisinin hesaplanması/belirlenmesi istenmiştir.**

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun 141 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında hariçte işleme rejimi kapsamında vergiden düşüm yöntemine göre gümrük vergilerinin nasıl hesaplanacağı



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

açıklanmıştır. Bu belirlemenin yapılmasında Gümrük Yönetmeliğinin “İşlem görmüş ürünlerin kıymeti” başlıklı 403 üncü maddesi hükümleri de dikkate alınacaktır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 141 inci maddesinin beşinci fıkrasında belirlenen işleme maliyetini esas alan istisnai uygulamaya ilişkin açıklamalar, 2009/15481 sayılı 4458 Sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar’ın “*Hariçte işleme rejimi kapsamında katma değer uygulaması*” başlıklı 129 uncu maddesinde belirlenmiştir. Bunun uygulanmasında, hariçte işleme rejimi kapsamında işlem görmüş ürünün serbest dolaşıma girişinde geçici ihracat eşyasına uygulanacak vergi oranı sıfır ise veya geçici ihraç eşyasına ilişkin ithalat vergileri işlem görmüş ürüne ilişkin ithalat vergilerinden daha yüksek veya eşit ise işlem görmüş ürünün vergilendirilmesinde; kıymet farkının esas alınması suretiyle ithalat vergileri hesaplanacaktır. Örnekte işlem görmüş ürünler için gümrük vergi oranı %24, geçici ihracı yapılan eşya için ise %20 olarak öngörülmüştür. Dolayısıyla örneğe göre geçici ihraç eşyasının gümrük vergi oranının ve gümrük vergilerinin bir eşitliği veya fazlalığı söz konusu olmayıp, zaten örnekte vergiden düşüm yönteminin uygulanması gerektiği açık olarak ifade edilmiştir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 25 inci maddesinin birinci fıkrasında satış bedeli yöntemine göre gümrük kıymeti belirlenemeyen eşya için sıra dâhilinde belirlenen yöntemlerin uygulanacağı ve bu yöntemlerden birinin de hesaplanmış kıymet yönteminin olduğu açıklanmıştır. Anılan Kanunun 25/2-d maddesinde;

*“İthal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri ile Türkiye’ye ihraç edilmek üzere ihraç ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutat olan kar ve genel giderlere eşit bir tutar ve 27 nci maddenin 1 inci fıkrasının (e) bendinde sayılan diğer bedel veya kıymetler toplamından oluşan hesaplanmış kıymet.”* Şeklinde düzenleme yapılarak hesaplanmış kıymet yönteminin nasıl uygulanacağı açıklanmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun verdiği yetki kapsamında yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin “*Hesaplanmış kıymet yöntemi*” başlıklı 49 uncu maddesinde bu yöntemin nasıl uygulanacağına ilişkin olarak;

*“(1) Bu yönteme göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, hesaplanmış kıymet esas alınarak belirlenir. Bu yöntemin uygulanması için ithalatçının gerekli bilgi ve belgeleri gümrük idaresine ibraz etmesi ve bu bilgi ve belgelerin doğruluğunu ispata hazır olduğunu üretici ülke makamlarından alacağı belge ile tevsik etmesi gerekir.*

*(2) Hesaplanmış kıymet aşağıdaki unsurların toplamından oluşur;*

*a) İthal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve yapılan imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri,*

*b) Türkiye’ye ihraç edilmek üzere ihraç ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutat olan kar ve genel giderlere eşit bir tutar,*

*c) İthal eşyasının giriş liman veya yerine kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme, boşaltma, elleçleme giderleri ile nakliye ve sigorta giderleri.*

*(3) Hesaplanmış kıymetin belirlenmesinde, gümrük idaresince ithalatçı tarafından ibraz edilen bilgilerin dışında bilgilerin de kullanılması halinde, talep üzerine gümrük idaresi, Kanunun 12 nci maddesi hükümlerine uyulmak kaydıyla, beyan sahibini kullanan bilginin kaynağı ve bu bilgiye dayanılarak yapılan hesaplama konusunda bilgilendirir.*

(4) İkinci fıkranın (b) bendinde sayılan genel giderler, ikinci fıkranın (a) bendinde sayılan giderlerin dışında kalan ve eşyanın üretimi ve ihraç amaçlı satışı ile ilgili doğrudan veya dolaylı giderleri ifade eder.” Şeklinde açıklama yapılmıştır.

Örnekte veri ve varsayım olarak belgelendirmeye ilişkin yükümlülüklerin yerine getirildiği kabul edilmiştir. İşlenmiş ürünler/eşya için hesaplanmış kıymet yöntemine göre gümrük kıymetinin belirlenmesinde;

- İthal eşyasının üretiminde kullanılan malzeme ve yapılan imalat veya diğer imal işlemlerinin bedel veya kıymetleri,
- Türkiye’ye ihraç edilmek üzere ihraç ülkesindeki üreticiler tarafından üretilen, kıymeti belirlenecek eşya ile aynı sınıf veya cins eşyanın satışında mutaat olan kar ve genel giderlere eşit bir tutar,
- İthal eşyasının giriş liman veya yerine kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme, boşaltma, elleçleme giderleri ile nakliye ve sigorta giderleri,

dikkate alınacaktır.

Bununla birlikte, 4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 141 inci maddesinin birinci ve ikinci fıkraları ve Gümrük Yönetmeliğinin “İşlem görmüş ürünlerin kıymeti” başlıklı 403 üncü maddesi hükümleri de dikkate alınacaktır.

Örnek olguya göre Merkür Giyim San. A.Ş.’nin “Hariçte işleme rejimi” hükümleri doğrultusunda, Türkiye’den geçici ihracı yapılan pamuk kumaş ipliğine ve bunun Mısır’da bulunan fabrikada işlem görmesi sonucu üretimi yapılan Denim&Blue Jean (kot pantolonu) ve kot pantolonu kumaşına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Türkiye’den Geçici İhracı Yapılan Ürüne, Maliyet ve Gider Türüne İlişkin Bilgiler			Mısır’da Üretimi ve Buradan İthalatı Yapılan Ürüne, Maliyet ve Gider Türüne İlişkin Bilgiler		
Maliyet ve Giderin Türü, Niteliği	Ölçü Birimi (Kg)	Maliyet/Giderin Bedeli (ABD Doları)	Maliyet ve Giderin Türü, Niteliği	Ölçü Birimi (Kg)	Maliyet/Giderin Bedeli (ABD Doları)
İlk madde ve malzeme (pamuktan kumaş ipliği)	1.000.000	38.000.000	Üretilen mamul ürün (denim&blue jean kumaşı-kot pantolonu kumaşı)	275.000	14.000.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin Şanlıurfa-İskenderun Limanı arası karayolu taşıma bedeli		460.000	Üretilen mamul ürün (denim&blue jean- kot pantolonu)	475.000	24.000.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin çıkış yeri olan İskenderun Limanında gemiye yüklenmesine ilişkin olarak yapılan ödeme (tahmil bedeli)		210.000	Doğrudan imalatla kullanılan brüt işçilik giderleri toplamı		3.800.000
İlk madde ve malzeme olan kumaş ipliğinin çıkış yeri Türkiye İskenderun Limanı-varış yeri Mısır İskenderiye Limanı arasındaki deniz yoluyla taşınmasına ilişkin navlun (taşıma) ve sigorta bedeli		9.000.000	İmalatta kullanılan yardımcı mal, malzeme ve hizmetler toplamı (dikiş ipliği, fermuar, düğme, boya vb. )		2.200.000
Mısır İskenderiye Limanında Yükün Gemiden Tahliye Bedeli		190.000	Genel imalat giderleri toplamı (su, elektrik, genel ve yardımcı işçilik, yakıt vb.)		1.600.000



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Kumaş İpliğinin varış yeri olan İskenderiye Limanından fabrikaya karayoluyla taşıma bedeli		370.000	Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının fabrikadan İskenderiye Limanına taşıma bedeli		180.000
<b>TOPLAM</b>		<b>48.230.000</b>	Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının çıkış yeri olan İskenderiye Limanında gemiye yüklenmesine ilişkin olarak yapılan ödeme (tahmil bedeli)		168.000
			Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının çıkış yeri olan Mısır İskenderiye Limanı- varış yeri olan Türkiye İskenderun Limanı arasındaki deniz yoluyla taşınmasına ilişkin navlun (taşıma) ve sigorta bedeli		8.670.000
			Türkiye İskenderun Limanında Yükün Gemiden Tahliye Bedeli		200.000
			Mamul mal olan kot pantolonu kumaşı ile kot pantolonlarının İskenderun Limanından Firmanın depolarına karayoluyla taşıma bedeli		390.000
			<b>TOPLAM</b>		<b>55.208.000</b>

Veriler dâhilinde, hariçte işleme rejimi uygulamasına ilişkin şartların mevcut olduğu, eşyanın hariçte işleme rejimine ve serbest dolaşım rejimine tabi tutulmasına ve belgelendirmeye ilişkin prosedürlerin yasaya uygun olarak tamamlandığı, geçici ihracat ve ithalata ilişkin diğer hususlarda ve gümrük kıymetinin belirlenmesinde ilişkili şirket yönüyle bir aykırılığın bulunmadığı, kabul edilmiştir.

Bu doğrultuda öncelikle işlem görmüş ürünlerin gümrük kıymetinin belirlenmesi gerekmektedir. Gümrük Yönetmeliğinin 403/1 maddesi kapsamında işlem görmüş ürünün kıymetinin belirlenmesinde, geçici ihraç eşyasının işleme yeri veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yere kadar yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri geçici ihraç eşyasının kıymetine veya geçici ihraç eşyasının kıymetinin hesaplanmadığı durumda işleme maliyetlerine dahil edilmeyecektir. Dolayısıyla geçici ihraç eşyasının kıymeti olan 38.000.000 Dolara taşıma, yükleme, sigorta ve navlun giderleri dahil edilmeden bu tutar bu değeri ile işlem görmüş ürünün bünyesinde yer alacaktır. Soruda, miktar ölçme yöntemi veya kıymet ölçme yöntemi ile verimlilik oranının hesaplanması istenmemektedir. Mevcut verilerle verimlilik oranının hesaplanması kıymet ölçme yöntemine göre söz konusu olsa da hesaplama açısından sonuç değişmemektedir. Verimlilik hesaplamalarında fireler dikkate alınmamaktadır.

Örnekte geçici ihraç ürünü olan pamuktan kumaş ipliğinin 1.000.000 Kg olarak üretime verilmesi sonucunda mamul mal olarak 275.000 Kg denim&blue jean kumaşı-kot pantolonu kumaşı ile 475.000 Kg denim&blue jean- kot pantolonu üretimi gerçekleştirilmiştir. Toplam üretim  $(275.000+475.000=)750.000$  Kg olup buna göre fire oranı  $((1.000.000-750.000)/1.000.000=)\%25$  dir. Üretilen mamulün diğer girdiler dışındaki toplam maliyeti  $(14.000.000+24.000.000=)38.000.000$  Dolar olarak geçici ihraç ürünü olan ilk madde ve malzeme pamuk kumaş ipliğinin kıymetine eşit olmaktadır. Dolayısıyla geçici ihraç eşyasının tamamı üretime verilmiş ve mamul mal haline gelmiştir.  
( 2 puan)



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

İşlem görmüş ürünlerin toplam üretim/işleme maliyeti ise, ilk madde ve malzeme + brüt işçilik + üretimde kullanılan yardımcı mal, malzeme ve hizmetler toplamı + genel imalat giderleri toplamından oluşacaktır. Buna göre toplam maliyet  $(38.000.000 + 3.800.000 + 2.200.000 + 1.600.000=)45.600.000$  Dolar olmaktadır. **(2 puan)**

Verilere göre, işlenmiş ürünlerin benzeri ürünler için Mısır ülkesindeki satıcıların genel giderler de dahil olacak şekilde uyguladıkları kar, üretim maliyeti üzerinden %20 dir. Dolayısıyla genel giderler ve kar dahil işlenmiş ürünlerin işleme yapıldığı yerdeki fiyatı toplam  $(45.600.000*1,20=)54.720.000$  Dolar olacaktır. **(1 puan)**

İşlem görmüş ürünlerin işleme yerinden veya işleme faaliyetinin son olarak yapıldığı yerden Türkiye Gümrük Bölgesine girdiği yere kadar olan yükleme, navlun ve sigorta maliyetleri işleme maliyetine dahil edilecektir. Ancak, eşyanın Türkiye Gümrük Bölgesi ile Türkiye'nin anlaşmalar ile dahil olduğu gümrük birliği gümrük bölgelerine giriş yerine varışından sonra yapılan nakliye ve sigorta giderleri dahil edilmeyecektir. Buna göre işlenmiş ürünlerin işleme yapıldığı yerdeki fiyatına Türkiye Gümrük Bölgesi varış yeri olan İskenderun Limanına kadar olan masraflarda dahil edilecektir. Bu durumda işlenmiş ürünler için gümrük kıymeti  $(54.720.000 + 180.000 + 168.000 + 8.670.000=)63.738.000$  Dolar olacaktır. **(2 puan)**

Veriler kapsamında işlenmiş ürünler için hesaplanan gümrük vergisi oranı %24 ve kur 1 Dolar/34 TL olduğu için hesaplanacak gümrük vergisi  $(63.738.000*34* \%24=)520.102.080$  TL olacaktır. **(1 puan)**

Şimdi bu tutardan indirilecek tutarın bulunması gerekmektedir.

Kanunun 141/1 ve 2 nci maddelerine göre, işlem görmüş ürünlere ait ithalat vergileri, işlem görmüş ürünlere ait ithalat vergileri tutarından, geçici ihracat eşyasına en son işleme faaliyetine tabi tutulduğu ülkeden aynı tarihte ithal edilse idi uygulanacak olan ithalat vergileri tutarının indirilmesi suretiyle hesaplanacaktır. İndirilecek tutarın hesaplanmasında, geçici ihracat eşyasının, hariçte işleme rejimine ilişkin beyannamenin tescili tarihindeki miktar ve niteliği ile işlem görmüş ürünlerin yeniden serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescili tarihinde uygulanabilir diğer vergilendirme unsurları dikkate alınacaktır. İşlem görmüş ürünlerin gümrük kıymetinin belirlenmesinde, Kanunun 27 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (b) bendinin (i) alt bendinde belirtilen, rejim izin sahibi tarafından temin edilen ve ithal eşyasına katılan malzeme, aksam, parça ve benzerleri dikkate alınacaktır. Kıymetin bu şekilde belirlenememesi durumunda, işlem görmüş ürünlerin gümrük kıymeti ile makul bir yöntemle belirlenen işleme masrafları arasındaki fark, geçici ihracat eşyasının kıymetini oluşturacaktır.

Geçici ihraç ürünü/eşyası olan pamuk kumaş ipliğinin 5 Mayıs 2024 tarihindeki ihracında, ihraç edilen toplam ürün miktarı 1.000.000 Kg ve değeri 38.000.000 Dolar'dır. Geçici ihraç ürününün işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşımına giriş beyannamesinin verildiği 24/11/2024 tarihinde Mısırdan ithal ediliyormuş gibi gümrük kıymetinin ve bu tutar üzerinden gümrük vergilerinin hesaplanması gerekmektedir. Gümrük kıymeti belirlenirken çıkış yerinden varış limanına kadar olan yükleme, taşıma, sigorta ve navlun bedellerinin gümrük kıymetine dahil edilmesi gerekmektedir. Verilere göre, Türkiye'den geçici ihracı yapılan ve ilk madde ve malzeme olan pamuktan kumaş ipliğinin Türkiye Gümrük Bölgesi çıkışına ve Mısır İskenderiye Limanına kadar olan CIF bedeli (maliyet+gemiye kadar yapılan masraflar+navlun+sigorta), işlenmiş ürünlerin ithalatına ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin verildiği tarihte pamuktan kumaş ipliğinin Mısır'dan yapılan ithalatındaki CIF (maliyet+gemiye kadar masraflar+sigorta+navlun) bedeline eşittir. Buna göre geçici ihraç ürününün gümrük kıymeti  $(38.000.000 + 460.000 + 210.000 + 9.000.000=)47.670.000$  Dolar olacaktır. **(2 puan)**

İşlem görmüş ürünlerin serbest dolaşımına giriş beyannamesinin verildiği 24/11/2024 tarihinde, geçici ihraç ürünü için gümrük vergisi oranı %20 ve kur 1 Dolar/34 TL olduğu için geçici ihraç ürünü için hesaplanacak ve düşüm yapılacak gümrük vergisi  $(47.670.000 \times 34 \times 0,20) = 324.156.000$  TL olacaktır. ( 1 puan)

Dolayısıyla işlem görmüş ürün/eşya için hesaplanan gümrük vergisinden düşüm yapılacak gümrük vergisi tutarı indirildiğinde, ödenmesi gereken gümrük vergisi  $(520.102.080 - 324.156.000) = 195.946.080$  TL olacaktır. (2 puan)

**Cevap 4-4458 Sayılı Gümrük Kanunu** ve bu Kanunun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliği hükümleri kapsamında; serbest bölgelerde depolanmak, işlenmek veya ihraç edilmek üzere gelen eşyanın daha sonra Avrupa Birliği ülkelerine, statü belgesi olarak A.TR dolaşım belgesi ile gönderilmek istenmesi halinde, “Serbest bölgelerden Avrupa Birliğine eşya gönderilmesi” hükümleri kapsamında yapılacak/yapılması gereken işlemlerin açıklanması istenmiştir.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu’nun 152 nci maddesinde;

“Serbest bölgeler, Türkiye Gümrük Bölgesinin parçaları olmakla beraber;

a) Serbest dolaşımda olmayan eşyanın herhangi bir gümrük rejimine tabi tutulmaksızın ve serbest dolaşıma sokulmaksızın, gümrük mevzuatında öngörülen haller dışında kullanılmamak ya da tüketilmemek kaydıyla konulduğu, ithalat vergileri ile ticaret politikası önlemlerinin uygulanması bakımından, Türkiye Gümrük Bölgesi dışında olduğu kabul edilen;

b) Serbest dolaşımdaki eşyanın, bir serbest bölgeye konulması nedeniyle normal olarak eşyanın ihracına bağlı olanaklardan yararlandığı; yerlerdir.” Şeklinde belirleme yapılmıştır.

Gümrük Kanununun verdiği yetki dâhilinde yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin “Serbest bölgelerden Avrupa Birliğine eşya gönderilmesi” başlıklı 432 inci maddesinde;

“(1) Türkiye’den veya üçüncü ülkelerden serbest bölgelere depolanmak, işlenmek veya ihraç edilmek üzere gelen eşyanın daha sonra Avrupa Birliği ülkelerine, statü belgesi olarak A.TR dolaşım belgesi ile gönderilmek istenmesi halinde, ek-70’te yer alan Tespit ve Tahakkuk Kağıdı düzenlenir. Bu durumda, aşağıda belirtildiği şekilde işlem yapılır;

a) Eşyanın tamamen Türkiye’de serbest dolaşım durumunda bulunan girdilerden üretilmiş olduğu hallerde, Türkiye’ye vergilerinin ödenerek giriş işleminin yapıldığına dair gümrük beyannamesi, serbest bölgelerde çıkışında düzenlenen gümrük beyannamesi ve benzeri belgeler üzerinde yapılacak inceleme sonucunda eşyanın Türkiye’de serbest dolaşımda bir eşya olduğunun anlaşılması halinde, herhangi bir vergi tahsilatı yapılmaksızın 2006/10895 sayılı Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Karar çerçevesinde A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenir ve vize edilir.

b) Eşyanın tamamen veya kısmen üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak serbest bölgede işlem görmesi halinde, üçüncü ülke girdilerinin muayene ve tespiti yapıldıktan sonra CIF değeri belirlenerek, gümrük vergisi tahsilatı yapılır. Bu işlemler Tespit ve Tahakkuk Kağıdı üzerinden yürütülür. Muayene ile görevli memurun tespit ve tahakkuk işlemini tamamlamasından sonra hesaplanan gümrük vergisi tutarı gümrük saymanlığına veya mutemetliğine yatırılır. Gümrük vezne alıncısının ibrazı üzerine A.TR Dolaşım Belgesi, gümrük idaresi tarafından vize edilir.

c) Eşyanın ticaret politikası önlemlerine tabi üçüncü ülke menşeli olması halinde, A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenmesi için telif edici verginin tahsil edilmesi ve bu eşya için düzenlenmiş



*ithal lisansının ibraz edilmesi gerekir. Gümrük idaresince A.TR Dolaşım Belgesinde kayıtlı miktar ithal lisansı aslından düşülerek işlem yapılır.*

*ç) Söz konusu Tespit ve Tahakkuk Kağıtları gümrük idaresinde elektronik ortamda kayda alınır. Bu kağıtlara varsa kota ve gözetim önlemlerine tabi ürünler için düzenlenen düşüm yapılmış belgelerin ve A.TR Dolaşım Belgesinin birer örneği ile fatura ve gerekli görülen diğer belgeler eklenir.*

*d) Serbest bölgelerden A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenerek Avrupa Birliğine üye ülkelere gönderilen ve buralardaki alıcıları tarafından iade edilen üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak üretilmiş eşyanın, Türkiye'de serbest dolaşıma sokulmak istenmesi ve bunun ihracı sırasında Türk gümrük idareleri tarafından vize edilmiş A.TR Dolaşım Belgesinin ibrazı halinde, gümrük vergisi dışında ithalatta tahsili gereken Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi ile eş etkili mali yükler tahsil edilir. Ayrıca, bu eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve varsa ticaret politikası önlemlerinin uygulanması sağlanır.” Şeklinde düzenleme yapılmıştır.*

Yapılan düzenleme kapsamında, Türkiye'den veya üçüncü ülkelere serbest bölgelere depolanmak, işlenmek veya ihraç edilmek üzere gelen eşyanın daha sonra Avrupa Birliği ülkelerine, statü belgesi olarak A.TR dolaşım belgesi ile gönderilmek istenmesi halinde Tespit ve Tahakkuk Kağıdı düzenlenerek **(1 puan)** aşağıdaki işlemlerin tesis edileceği belirlenmiştir.

- Eşyanın tamamen Türkiye'de serbest dolaşım durumunda bulunan girdilerden üretilmiş olduğu hallerde, Türkiye'ye vergilerinin ödenerek giriş işleminin yapıldığına dair gümrük beyannamesi, serbest bölgelerde çıkışında düzenlenen gümrük beyannamesi ve benzeri belgeler üzerinde yapılacak inceleme sonucunda, eşyanın Türkiye'de serbest dolaşımda bir eşya olduğunun anlaşılması halinde, herhangi bir vergi tahsilatı yapılmaksızın 2006/10895 sayılı Türkiye ile Avrupa Topluluğu Arasında Oluşturulan Gümrük Birliğinin Uygulanmasına İlişkin Esaslar Hakkında Karar çerçevesinde A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenir ve vize edilir. **(2 puan)**
- Eşyanın tamamen veya kısmen üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak serbest bölgede işlem görmesi halinde, üçüncü ülke girdilerinin muayene ve tespiti yapıldıktan sonra CIF değeri belirlenerek, gümrük vergisi tahsilatı yapılır. Bu işlemler Tespit ve Tahakkuk Kağıdı üzerinden yürütülür. Muayene ile görevli memurun tespit ve tahakkuk işlemini tamamlamasından sonra hesaplanan gümrük vergisi tutarı gümrük saymanlığına veya mutemetliğine yatırılır. Gümrük vezne alındısının ibrazı üzerine A.TR Dolaşım Belgesi, gümrük idaresi tarafından vize edilir. **(2 puan)**
- Eşyanın ticaret politikası önlemlerine tabi üçüncü ülke menşeli olması halinde, A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenmesi için telafi edici verginin tahsil edilmesi ve bu eşya için düzenlenmiş ithal lisansının ibraz edilmesi gerekmektedir. Gümrük idaresince A.TR Dolaşım Belgesinde kayıtlı miktar ithal lisansı aslından düşülerek işlem yapılır. **(2 puan)**
- Söz konusu Tespit ve Tahakkuk Kağıtları gümrük idaresinde elektronik ortamda kayda alınır. Bu kağıtlara varsa kota ve gözetim önlemlerine tabi ürünler için düzenlenen düşüm yapılmış belgelerin ve A.TR Dolaşım Belgesinin birer örneği ile fatura ve gerekli görülen diğer belgeler eklenir. **(1 puan)**
- Serbest bölgelerden A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenerek Avrupa Birliğine üye ülkelere gönderilen ve buralardaki alıcıları tarafından iade edilen üçüncü ülke menşeli girdiler kullanılarak üretilmiş eşyanın, Türkiye'de serbest dolaşıma sokulmak istenmesi ve

bunun ihracı sırasında Türk gümrük idareleri tarafından vize edilmiş A.TR Dolaşım Belgesinin ibrazı halinde, gümrük vergisi dışında ithalatta tahsili gereken Katma Değer Vergisi ve Özel Tüketim Vergisi ile eş etkili mali yükler tahsil edilir. Ayrıca, bu eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve varsa ticaret politikası önlemlerinin uygulanması sağlanır. **(2 puan)**

**Cevap 5-** Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın “Dövizle ilişkin işlemler” hükümleri kapsamında; dövizle ilişkin işlem yapabilecek kurum ve kuruluşların, yapılan ve yapılabilecek/yapılması gereken iş ve işlemlerin, hallerin/durumların ve şartların açıklanması istenmiştir.

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın “Dövizle ilişkin işlemler” başlıklı 6 ncı maddesinde;

*“(1) Bu Karar kapsamındaki dövizle ilişkin işlemler Merkez Bankası, bankalar ve Bakanlıkça uygun görülecek diğer kuruluşlar tarafından yapılır. Merkez Bankası kendi işlemlerinde kullanacağı konvertibl dövizleri belirler.*

*(2) (Mülga: 10.03.2009 - 2009/14764 - BKK/1. md.)*

*(3) PTT, yetkili müesseseler ve Borsa İstanbul A.Ş. bünyesindeki piyasalarda Borsa İstanbul A.Ş. ile ilgili mevzuat kapsamında olmak üzere kıymetli maden aracı kuruluşları efektif alım satımı yapabilirler.*

*(4) Aracı kurumlar sadece sermaye piyasası faaliyetlerinin gerçekleştirilmesiyle sınırlı olmak kaydıyla sadece hesap sahibi müşterileri ile döviz alım satımı yapabilirler.*

*(5) Bankalar, PTT, yetkili müesseseler, kıymetli maden aracı kuruluşları ve aracı kurumlar döviz mevcutlarını, Bakanlıkça belirlenecek oran ve esaslar çerçevesinde Merkez Bankasına devrederler.*

*(6) Bankalar dövizle ve kıymetli madenlere dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi yapabilirler.*

*(7) Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş aracı kuruluşlarca, dövizle ve kıymetli madene dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri dahil sermaye piyasası mevzuatına göre düzenlenmiş her türlü türev araçların alım satımı, Sermaye Piyasası mevzuatı çerçevesinde teşkilatlanmış borsalarda yapılır.*

*(8) Döviz transferinin bankalardan yapılması kaydıyla yurt dışından vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri dahil her türlü türev araçlarının alım satımı Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş yurt içinde veya yurt dışında bulunan aracı kuruluşlar aracılığıyla yapılır.*

*(9) Kaldıraçlı işlemler ve kaldıraçlı işlemlerle aynı hükümlere tabi olduğu belirlenen türev araç işlemleri Türkiye’de yerleşik kişilerce yalnızca Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlar aracılığıyla yapılabilir.*

*(10) Vadeli döviz alım satımına ilişkin düzenlemeleri yapmaya Merkez Bankası yetkilidir.*

*(11) Merkez Bankası bünyesinde bulunan döviz ve efektif piyasalarının kuruluş, katılım ve işlem esasları Bankaca belirlenir.” Şeklinde belirleme yapılmıştır. Buna göre;*

- Dövizle ilişkin işlemler Merkez Bankası, bankalar ve Bakanlıkça uygun görülecek diğer kuruluşlar tarafından yapılabilecek, Merkez Bankası kendi işlemlerinde kullanacağı konvertibl dövizleri belirleyecektir. **(1 puan)**
- PTT, yetkili müesseseler ve Borsa İstanbul A.Ş. bünyesindeki piyasalarda Borsa İstanbul A.Ş. ile ilgili mevzuat kapsamında olmak üzere kıymetli maden aracı kuruluşları, efektif alım satımı işlemini yapabileceklerdir.**(1 puan)**



# TÜRMÖB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

- Aracı kurumlar sadece sermaye piyasası faaliyetlerinin gerçekleştirilmesiyle sınırlı olmak kaydıyla sadece hesap sahibi müşterileri ile döviz alım satımı yapabilirler. **(1 puan)**
- Bankalar, PTT, yetkili müesseseler, kıymetli maden aracı kuruluşları ve aracı kurumlar döviz mevcutlarını, Bakanlıkça belirlenecek oran ve esaslar çerçevesinde Merkez Bankasına devretmek zorundadırlar. **1 puan)**
- Bankalar dövize ve kıymetli madenlere dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmesi yapabilirler. **(1 puan)**
- Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş aracı kuruluşlarca, dövize ve kıymetli madene dayalı vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri dahil sermaye piyasası mevzuatına göre düzenlenmiş her türlü türev araçların alım satımı, Sermaye Piyasası mevzuatı çerçevesinde teşkilatlanmış borsalarda yapılmak zorundadır. **1 puan)**
- Döviz transferinin bankalardan yapılması kaydıyla yurt dışından vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri dahil her türlü türev araçlarının alım satımı Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş yurt içinde veya yurt dışında bulunan aracı kuruluşlar aracılığıyla yapılmalıdır. **1 puan)**
- Kaldıraçlı işlemler ve kaldıraçlı işlemlerle aynı hükümlere tabi olduğu belirlenen türev araç işlemleri Türkiye'de yerleşik kişilerce yalnızca Sermaye Piyasası Kurulu tarafından yetkilendirilmiş kuruluşlar aracılığıyla yapılabilir. **1 puan)**
- Vadeli döviz alım satımına ilişkin düzenlemeleri yapmaya Merkez Bankası yetkili olup Merkez Bankası bünyesinde bulunan döviz ve efektif piyasalarının kuruluş, katılım ve işlem esasları Bankaca belirlenir. **(1 puan)**