

**T.C. TİCARET BAKANLIĞI**  
**ULUSLARARASI ANLAŞMALAR VE AVRUPA BİRLİĞİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ**  
**ANKARA**

**Konu:** Ticaretin Kolaylaştırılması Koordinasyon Komitesi Gümrük ve Dış Ticaret Çalışma Grubu - İtiraz konuları ve İzahat uygulamalarının iyileştirilmesi hk.

**İlgi:** a)26.10.2022 Tarih E82699423 Sayılı Yazınız

b)3 Mart 2022 Tarihli Ticaretin Kolaylaştırılması Koordinasyon Komitesi 3. Genel Kurul Tutanağı

c)02 Nisan 2020 Tarih 2020/1697-BU Sayılı İGMD Görüş Raporu ve rapora ek 16.12.2020 Tarih 2020/4554 -BU Sayılı Yazımız

Ticaretin Kolaylaştırılması Koordinasyon Komitesi Gümrük ve Dış Ticaret Çalışma Grubu tarafından yürütülmekte olan İtiraz konuları ve İzahat uygulamalarının iyileştirilmesi için İlgi (a) 'da kayıtlı yazınız ile Bakanlığınız 'a görüşlerimizin bildirilmesi istenmektedir.

Konuya ilişkin görüşlerimiz dış ticaret erbabı ve onların temsilcisi olan Gümrük Müşavirleri / Gümrük Müşavir Yardımcıları ile diğer sektör paydaşlarımız tarafından 2020 yılından bu yana İGMD ye gelen görüşlerden oluşturularak rapor haline getirilmiştir.

## SEKTÖRÜN GÖRÜŞLERİNDEN OLUŞTURULAN İGMD RAPORU

### **1. İtirazlar ve idare lehine ya da aleyhine sonuçlanmış dosyaların istatistiklerinin derlenmesi hususu.**

Ticaretin Kolaylaştırılması Genel Kurulu'na sunulacak raporlamaya mesnet teşkil etmesi için Bakanlık Gümrükler Genel Müdürlüğü ile Bakanlık Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü'nden. Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğüne aşağıda sınıflandırdığımız üç alt başlıkta istatistik toplanması ve Genel Kurul ile paylaşılması bu konularda doğru kararın verilebilmesi için en önemli dayanak olacaktır.

- Tüm Türkiye de son 3 yılda Bölge Müdürlüklerine yapılan itiraz başvurularının % kaç kısmı Bölge Müdürlüğü tarafından YÜKÜMLÜ LEHİNE KARAR verilerek sonuçlanmıştır. (Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından sağlanabilir)
- Tüm Türkiye de son 3 yılda Yükümlü ile Gümrük İdareleri arasında oluşan ihtilafların % kaç kısmı Bölge Müdürlüğü tarafından % kaç kısmı Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından UZLAŞMA ile sonuçlanmıştır. (Gümrükler Genel Müdürlüğü tarafından sağlanabilir)
- Tüm Türkiye de son üç yılda ilk derece mahkemelerde sonuçlanan itiraz dosyalarının % kaç kısmı YÜKÜMLÜ LEHİNE % kaç kısmı YÜKÜMLÜ ALEYHİNE sonuçlanmıştır. (Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü tarafından sağlanabilir)

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

## 2. İzahat uygulamalarının yaygınlaştırılması hususu.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu 231. Maddenin sonuna 07.11.2019 tarihli, 30941 sayılı R.G. 7190 sayılı kanun ile eklenen hususta yani İZAHAT konusunda farkındalığın artırılması ve bu konunun işlerlik kazanmasına yönelik atılması gereken adımlar olduğu değerlendirilmektedir. Söz konusu madde ile "231/5 Madde: Gümrük idaresi tarafından yükümlüye yazı ile yanlış izahat verilmiş olması halinde bu kısım hükümlerine göre idari para cezası ve faiz uygulanmaz." Hükmü getirilmiştir. Bahse konu yasal düzenlemeden yaklaşık beş ay sonra Gümrük Yönetmeliği 580. Maddesine konuyla ilgili 01.04.2020 tarih ve 31086 sayılı R.G. ile 580/A maddesi eklenmiştir. Yanlış izahat verilmesi başlıklı 580/A maddesi "(1) Yükümlüler, gümrük idarelerinden gümrük mevzuatının uygulanması hakkında Kanunun 231 inci maddesinin beşinci fıkrası bağlamında izahat talep edebilirler" denilmiştir.

İZAHAT TALEPLERİ, Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine yapılır. Bölge Müdürlüklerince başvuruya ilişkin gerekli inceleme ve değerlendirme yapılarak konuya ilişkin görüş ile birlikte Bakanlığa (Gümrükler Genel Müdürlüğü) intikal ettirilir. Verilen izahat ilgiliye bildirilir. İzahat bildirildiği tarihten itibaren hüküm ifade eder.

Tüm dünyada genel kabul görmüş ilkeler gereği Gümrük Mevzuatı uygulamaları bağlamında her yükümlünün bilgilendirilme hakkı vardır. Bilgilendirilme hakkının bir unsuru olarak, yükümlülerin Gümrük Mevzuatının nasıl yorumlayacağına ilişkin tavsiye niteliğinde İZAHAT verilmesi pek çok ülke gümrük idaresinde ve diğer vergi toplayan gelir idarelerinde genel bir uygulama haline gelmiştir. **İZAHAT sisteminin temel amacı, yükümlülere başta vergisel işlemler konusunda ilave bir destek sunmak ve vergilemeye ilişkin hukuki sonuçlar hakkında belirlilik sağlamaktır.** Türkiye'de yükümlüler özellikle gümrük mevzuatı kapsamında tahsil edilen vergiler ile diğer mevzuattaki müphem ve tereddüde neden olan mevzuata ilişkin olarak idareden İZAHAT talep etme hakkına sahip olmuşlardır. Yetkili makamların İZAHAT verilmesi sırasında yanlış izahat vermesi durumunda kendisine yanlış izahat verilen yükümlülere, ilgili vergisel işlem nedeniyle vergi cezası kesilemez ve gecikme faizi hesaplanamaz. Bu bilgiler doğrultusunda Gümrük Yönetmeliği içinde yükümlü haklarının önemli bir unsuru olan İZAHAT sistemi, sistemin hukuki sonuçları ve sisteme ilişkin bazı tartışmalı konular açıklığa kavuşturulmalı ve bu konuda düzenleme yapılmalıdır. Soyut ve genel nitelikli kanun hükümlerinin somut olaylara uygulamasında yorum ihtiyacı ortaya çıktığı için ve özellikle gümrük vergi mevzuatının (KKDF, GV, İGV, EMY, ADV, TRT, ÖTV, KDV. Ve benzeri) çok sık değiştirilebilen ve çeşitliliği bulunan karmaşık bir yapı arz etmesi, teknolojik gelişmeler, finansal araçlardaki çeşitlenmeler, türev işlemlerin artması, uluslararası ticari ve vergisel işlemlerin derinleşen boyutu, çok uluslu şirketler, vergisel teşviklerdeki gelişmeler gibi pek çok unsur yükümlülerin mevzuatı yorumlama konusunda idareden izahat talep etme ihtiyacını artırmaktadır. Mükellefin izahat talebi bir yönü ile ihtiyaç iken, diğer yönü ile önemli bir yükümlü hakkıdır ve uluslararası kurallar bağlamında yükümlünün bilgilendirilme hakkının (The Right To Be Informed) doğal bir uzantısıdır.

Yükümlülerin izahat talep etme hakkı; izahat talep edebileceklerin sınırlandırılması, izahat talep edilebilecek konuların niteliği, talebin yapılabileceği merciler ile hukuki sonuçları açısından bilgi edinme ve dilekçe hakkından ayrışmakta; başlı başına farklı bir hak niteliği kazanmaktadır. İzahat talep etme hakkının uygulama usul ve esasları ile izahat talebi sonunda idarece verilen izahatların mükelleflere sağladığı haklara ilişkin aşağıdaki bölümlerde yapılacak açıklamalar çerçevesinde bu hususların tamamının yönetmelik ile düzenlenmesi yoluyla daha net bir şekilde farkındalık oluşturulması sağlanmalıdır. İzahat talebinde, idarede mevcut olan bir bilgi veya belge istenmemekte, idarenin bir mevzuata ilişkin müphem bir husustaki yorumu, açıklaması talep edilmektedir. İdarece yapılan yorum çerçevesinde işlem yapan yükümlü ise ceza kesilmesi ve gecikme faizi hesaplanması uygulamalarına karşı koruma kazanmaktadır.

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

Bu düzenleme sonucunda Ankara Merkez de kurulan bir İZAHAT birimi olacağı ve yeni gelişen durumların kanun karşısındaki durumunun nasıl yorumlanacağını buradan uygulamaya en doğru şekilde yön vereceği kuşkusuzdur. Şu anda var olan yönetmelik maddesinden anlaşılmaktadır ki; bu birime Türkiye'deki Bölge Müdürlüklerine iletilen talepler Bölge Müdürlüğü görüşü ile beraber ilk önce söz konusu birime iletilecektir. **Tam da bu noktada önerimiz YÖNETMELİK 580/A'ya ilave yapılması gerektiğidir. Bu ilavelerde belirtilmesi gereken hususlar aşağıda ver almaktadır.**

**I. Her bölge müdürlüğü nezdinde İZAHAT KURULU oluşturulmalıdır.** Bu kurulların en doğru ve adil kararı verebilmesi adına söz konusu mevzuatı bilen sektör paydaşları ile sivil toplum örgütlerini temsilen Bölge Müdürlüğü faaliyet alanında bulunan Gümrük Müşavirleri Derneklerinden yönetim kurulu üyesi seviyesinde bir temsilcinin daimi üye olarak yer alması gerekmektedir.

**II. Bu kurullar yükümlüler tarafından talep edilen İZAHATLAR için ayda bir kez toplanmalıdır.** (Bazı Dernek faaliyet alanlarında birden fazla Bölge Müdürlüğü bulunduğu dikkate alınmalıdır) Toplantı sonucunda oluşan görüş Bakanlığa bildirilir ve Yönetmelik kapsamında oluşturulan bu kurullar ile merkezde görev alan birimin tüm çalışmaları ve işlemleri hakkında yükümlü veya izahatın muhatabı ya da idare tarafından dava açılmaz, hiçbir mercie şikayet veya itirazda bulunulamaz, verilen izahat herhangi bir idari inceleme, araştırma ve soruşturmaya konu edilemez.

**III. Yükümlülerin İzahat Taleplerine Dair müracaat taleplerine ilişkin kural oluşturulmalıdır.** Yükümlüler tarafından bizzat talepte bulunabileceği gibi; 4458 sayılı Gümrük Kanunu 5, 225 ve 229 maddelerine istinaden dolaylı temsilci sıfatıyla yetki belgesine sahip kanuni temsilcileri veya vekilleri tarafından da yapılan başvurular kabul edilir.

### **3. İtirazlar konusunda yaşanan sorunlar ve çözüm önerilerinin sunulması hususu;**

İlgi (c) ' de yer alan görüş yazımızla daha evvel iletilen tespitler ve sektörden gelen ilave görüşler dikkate alınarak raporlanmıştır.

#### **A-02 Nisan 2020 Tarih 2020/1697-BU Sayılı İGMD Görüş Raporu eki maddeler;**

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanununun, 234 ncü maddesinde yer alan “..... beyana göre hesaplanan ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gereken ithalat vergileri arasındaki fark .....” cümlesinde, beyan edilen toplam ithalat vergileri ile Gümrük İdaresince tespit edilen toplam ithalat vergileri arasında kamu adına yapılacak tahsilat tutarının aleyhine fark bulunduğu takdirde para cezası uygulanması öngörülmektedir.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Ancak Gümrük İdarelerince kanun maddesinin lafzı göz ardı edilerek her bir vergi ayrı ayrı karşılaştırılarak para cezası uygulanmaktadır. Kanun maddesinin lafzı dikkate alındığında Gümrük İdarelerince her bir vergi farkı için ayrı ayrı para cezası tatbik edilmesi hukuka ve kanunun amacına uygun değildir. Yükümlü tarafından beyan edilen toplam ithalat vergileri ile Gümrük idarelerinin tespit ettiği toplam ithalat vergileri arasındaki fark tutar esas alınarak para cezası uygulaması madde hükmüne uygun olmalıdır. Örneğin yükümlü beyanı ile 100.-TL. tutarında toplam ithalat vergisi ödenecek şekilde beyanı yapılmış olduğunda, idarece yapılan tespitle vergi kalemlerinden birinin eksilip bir diğerinin artması sonucunda ödenecek vergiler toplamı 90.-TL.ye düştüğü/azaldığı/yükümlünün toplam vergilerde kamu aleyhine bir beyanının olmadığı durumda artan vergi kaleminden dolayı ceza ödenmesi hakkaniyetli değildir. Yükümlünün toplamda devlete ödeyeceği vergide noksanlık olmaması nedeniyle cezai durum olması da söz konusu olamaz. Gümrük Kanununun 235/5-a ve 236/5-a maddelerinde toplam vergiler arasındaki fark esas alınarak para cezası uygulanırken

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

234 ncü maddede her bir verginin ayrı ayrı karşılaştırılarak mahsuplaştırılmadan para cezası uygulanması bile tek başına aynı kanunda iki farklı uygulama yapıldığına dair çarpık bir durum bulunduğunu göstermektedir.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanununun 235/1-c-e maddelerinde; “c)Eşyanın ithali, belli kuruluşların vereceği ve gümrük idaresine ibrazı veya beyanı zorunlu olan lisans, izin, uygunluk belgesi veya bu belgeler yerine geçen bilgiye bağlı olmasına rağmen, eşya belge veya bilgiye tabi değilmiş ya da belge veya bilgi alınmış gibi beyanda bulunulduğunun tespit edilmesi hâlinde, varsa eşyanın fark gümrük vergilerinin alınmasının yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir. e) Bakanlıkça belirlenecek süre içerisinde, (c) bendinde belirtilen eşyanın ithalinin uygun bulunduğuna ilişkin belge veya bilginin düzenlenmesi veya ilgili kurum veya kuruluş tarafından gerçekleştirilen denetimin olumlu sonuçlandığının bildirilmesi hâlinde, 241 inci maddenin birinci fıkrası uyarınca idari para cezası verilir.” denilmekte,

Gümrük Yönetmeliği'nin, 181/10-c-ç maddelerinde;

“c) Denetime ilişkin belgenin veya referans numarasının beyannamede yer almadığının beyannamenin kapatılmasından veya eşyanın tesliminden sonra yapılan kontroller neticesinde anlaşılması durumunda ilgili kurum bilgilendirilir.

ç) Yapılan yönlendirme veya bilgilendirme neticesinde; ilgili kurumca gerçekleştirilen denetimin olumsuz sonuçlandığının bildirilmesi veya ithali ve ihracı lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olan eşyanın denetlendiğine dair belge veya referans numarası alınmadığı halde alınmış gibi gösterilmesi halinde Kanunun 235 inci maddesi hükümleri uygulanır.” denilmektedir,

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** 2020/1 TSE ve 2020/9 CE Ürün Güvenliği Denetimi Tebliğlerinin; 12/4 maddesinde, “(4) İthal edilmiş ürünün GTİP’ sinin Ek-1’de yer aldığı sonradan yapılan kontrol sonucunda tespit edilmesi halinde keyfiyet ilgili gümrük idaresi tarafından Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına bildirilir. Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının ürünün güvensiz olduğunu tespit ederek gümrük idaresine bildirmesi halinde, uygunluk değerlendirmesinin olumsuz sonuçlandığı kabul edilir.” denilmekte, ancak 2020/1 Sayılı (TSE) ve 2020/9 Sayılı (CE) Ürün Güvenliği Denetimi Tebliğleri kapsamındaki eşyaların tesliminden sonra ilgili birimlerce, eşya gümrük denetiminde olmadığı gerekçesiyle denetleme yapılmamakta ve doğrudan olumsuz sonuç verilmektedir. Bu kapsamdaki eşyalar için, ilgili birimlerce normal denetleme prosedürü uygulanmalı (AT Uygunluk Beyanı ibrazı, Test Raporu ibrazı, ürün kontrolü vb. yapılarak) denetleme sonucuna göre uygun bulunana uygun, uygun bulunmayana uygun bulunmadığı yönünde Gümrük İdarelerine cevap verilerek işlem tesis edilmelidir.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanununun, 235/2-b maddesindeki “Eşyanın ihracı, belli kuruluşların vereceği ve gümrük idaresine ibrazı veya beyanı zorunlu olan lisans, izin, uygunluk belgesi veya bu belgeler yerine geçen bilgiye bağlı olmasına rağmen, eşya belge veya bilgiye tabi değilmiş ya da belge veya bilgi alınmış gibi beyanda bulunulduğunun tespit edilmesi hâlinde, gümrüklenmiş değerinin onda biri kadar idari para cezası verilir.” 235/2-c maddesinde de “Bakanlıkça belirlenecek süre içerisinde, (b) bendinde belirtilen eşyanın ihracının uygun bulunduğuna ilişkin belge veya bilginin düzenlenmesi veya ilgili kurum veya kuruluş tarafından gerçekleştirilen denetimin olumlu sonuçlandığının bildirilmesi hâlinde 241 inci maddenin birinci fıkrası uyarınca idari para cezası verilir.” denilmektedir.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ** Gerekli iznin alınmadığı durumlarda eşyanın gümrüklenmiş değerinin onda biri kadar İdari Para Cezası verilmesi öngörülmüş ancak, para cezası

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

uygulandıktan sonra eşyanın ihracına izin verilip verilmeyeceğine ve eşya üzerinde yükümlünün ne gibi tasarruf hakkının bulunduğuna ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. Bu gibi eşya ile ilgili yapılacak işleme açıklık getirilmesi gerekmektedir.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanununun, 235/5-a maddesindeki, Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen, kara yolu ile varış Gümrük İdaresi'ne Transit Rejim Kapsamında gönderilmek üzere beyan edilen eşyanın Hareket Gümrük İdaresinde muayene ve kontrolü sonunda veya Varış Gümrük İdaresi'nce yapılan muayene ve kontrolü sonunda eşyanın belirgin şekilde farklı cinsten eşya olduğunun tahlil, teknik inceleme ve araştırmaya gerek olmaksızın tespit edilmesi ve farklı çıkan eşyanın Gümrük Vergileri toplamının beyan edilen eşyanın Gümrük Vergileri toplamından fazla olması durumunda farklı çıkan eşyanın Gümrük Vergilerinin tamamının iki katı para cezası alınması orantısız bir cezadır.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Beyan edilen eşyanın vergileri ile tespit edilen eşyanın vergileri arasındaki ortaya çıkan fark vergilerin iki katı para cezası uygulanması uygun olanıdır. Beyan edilen vergiler toplamının 100.-TL Gümrük İdaresince tespit edilen vergilerin toplamının 101.-TL olduğu durumda 202.-TL para cezası uygulanmaktadır. Sadece 1.-TL vergi farkı için 202.-TL para cezası uygulanmasının hem orantısız bir ceza olduğu hem de suçun niteliği ile bağdaşmadığı değerlendirilmektedir. Ayrıca, bu madde de açık bir şekilde karayolu ile transit rejimi kapsamında bu maddenin uygulanması gerektiği yazılıdır. Çünkü kanun koyucu bu madde ile yolda eşya değiştirilmesi ihtimaline karşı caydırıcı olmayı amaçlamaktadır. İstanbul ile Ankara arasında yapılan havayolu transit taşımacılığı sırasında veya Ambarlı ile Haydarpaşa arasında denizyolu ile yapılan bir transit taşımacılığı sırasında konteynerlerin içinde bulunan eşyaların değiştirilemeyeceği açıktır. Bu tip taşımalar başta olmak üzere söz konusu eşyanın yurt dışından ilk çıkışı sırasında düzenlenen belgelerde bildirilen Gümrük Tarife Pozisyon numaraları esas alınarak transit beyanlarında bulunulduğu dikkate alınarak, havayolu ve denizyolu taşımaları kapsamı transit beyanlarında ister hareket isterse varış gümrük idarelerinde GTİP farklılığı tespit edildiğinde sadece 241'inci madde kapsamında usulsüzlük cezası uygulanması gerektiği talimata bağlanmalıdır. Ayrıca, Türkiye Gümrük Bölgesi içinde bulunan iki nokta arasında karayolu ile gerçekleştirilmek üzere beyan edilen transit taşımaların başlangıç noktası olan hareket gümrük idaresinde yapılan muayene sırasında beyan edilen Gümrük Tarife Pozisyonu ile muayene sonucu tespit edilen Gümrük Tarife Pozisyonu arasında farklılık tespit edilmesinde sadece 241'inci madde kapsamında usulsüzlük cezası uygulanması gerektiği hususu da talimata bağlanmalıdır.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanununun, 236/5-a maddesindeki, "Eşyanın gümrük antrepo rejimine tabi tutulmasına ilişkin beyanının kontrolü veya muayenesi neticesinde antrepo beyannamesinde beyan edilenden belirgin bir şekilde farklı cinsten eşya olduğunun tahlil, teknik inceleme ve araştırmaya gerek olmaksızın tespiti hâlinde" farklı çıkan eşyanın Gümrük Vergileri toplamının beyan edilen eşyanın Gümrük Vergileri toplamından fazla olması durumunda farklı çıkan eşyanın Gümrük Vergilerinin tamamının iki katı para cezası alınması

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Beyan edilen eşyanın vergileri ile tespit edilen eşyanın vergileri arasındaki ortaya çıkan fark vergilerin iki katı para cezası uygulanması uygun olanıdır. Beyan edilen vergiler toplamının 100.-TL Gümrük İdaresince tespit edilen vergilerin 101.-TL olduğu durumda 202.-TL para cezası uygulanmaktadır. Sadece 1.-TL vergi farkı için 202.-TL para cezası uygulanmasının kabul edilebilir olmadığı tartışma kabul etmeyecek kadar orantısız bir cezadır. Çünkü bu cezanın uygulanması da tıpkı 235/5-a maddesinde olduğu gibi orantısız ve suçun niteliği ile bağdaşmayan bir ceza olduğu gibi hukuki düzenlemenin amacıyla da bağdaşmamaktadır. Bir an için şöyle düşünülmesi durumunda çelişki anlaşılacaktır. Aynı eşya karayolu ile direk antrepoya gelmek

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

yerine karayolu ile bir geçici depolama yerine gelip boşaltıldığında serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulmakta ve bu sırada aynı durum ile karşı karşıya kalındığında sadece vergi farkının 3 katı ceza uygulanmaktadır. Yukarıda yer alan örnekten hareket edildiğinde vergi farkı 1 TL olduğu için 3 TL ceza uygulanacaktır. Fakat eşya ithal edilmek yerine antrepo rejimi altına alınmak ve orada beklemek üzere beyanda bulunulduğunda gümrük vergilerinin farkı yerine vergilerin tamamının iki katı ceza tatbik edilmekte olduğundan 3 TL yerine 2020 TL ceza uygulanmaktadır. Bu maddenin uygulamada yanlış yorumlandığı sadece bu örnekten bile anlaşılmaktadır. Bazı gümrük idarelerinde bu tip durumlar da hem adına beyanda bulunulan ithalatçı firmaya, hem antrepo işletmesine hem de antrepoda görevli olan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri'ne İŞTİRAK hükümleri dayanak gösterilerek aynı cezaların uygulandığı görülmektedir. Halbuki ne antrepo işletmesi ne de Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri için yürürlükte bulunan yasal düzenlemelerde yükümlülerin antrepo rejim beyanlarına ait kolilerin içlerini açıp GTİP ya da eşyanın ambalaj içinde bulunan adet veya miktarlarını kontrol edip denetleme görev, yetkisi ve sorumluluğu yüklenmemiştir.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Beyannamede düzeltme yapıldığı hallerde, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 12.06.2017/25713879 ve 20.02.2020 / 52418074 sayılı yazılarına rağmen beyannamenin her kalemi için 241 nci madde para cezası uygulanıyor.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Gümrük İdarelerindeki tereddüdü ve farklı uygulamayı ortadan kaldıracak şekilde doğrudan konuya yönelik kesin ve hiçbir tereddüte yer bırakmayacak açıklıkta bir talimatla çözüme kavuşturulması gerekmektedir.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ:** Gümrük Kanunu'nun 238 nci maddesi kapsamında; Dahilde İşleme Rejimi veya Geçici ithalat Rejimi hükümlerinin ihlal edilmesi veya ithal eşyasının yurttan kalma süresi bittikten sonra (241 nci maddedeki süreler dışında) yurt dışı edilmesi durumunda da, eşyanın yurt dışı edilmemesi yada yurttan kalması süresi içinde eşyanın gümrük idaresine sunulmaması durumunda da eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı para cezası uygulanmaktadır.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Eşyanın yurt dışı edildiğine dair belgeler gümrük idaresine sunulduğu durumlarda eşyanın gümrük vergileri ile 6183 sayılı kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında faizin toplamı kadar ceza uygulanması gerektiği kanunun 238/1-c ve -d maddelerinde açıkça yazılı olmasına rağmen; uygulamada 238/1-a hükmüne göre uygulamalar yapıldığı görülmektedir. Bu konuda özellikle Dahilde İşleme Rejimi kapsamı ithal edilen eşyaların işlem görmüş ürünlerin bünyesinde çıkışının yapılması sırasında idarenin kontrol görevi gereği yapması gereken çıkış ayrıntılarının (hata veya unutulma nedenleriyle) yapılmadığı durumlarda bile (idarenin kendi sorumluluğu yok sayılarak sorumluluğun tamamıyla yükümlüde olduğu varsayımından hareket edilerek) yine gümrüklenmiş değer iki katı cezalar uygulanmaktadır. Halbuki bu tip durumlar için 10.09.2020 tarih ve 31240 sayılı R.G. de yayımlanmış YGM tebliğinin "Tespit işlemi yapılacak gümrük işlemleri" başlıklı 11. maddesinin 1/d-2 alt bendinde yer alan; "2) DR2, dâhilde işleme izni kapsamında ithal edilen eşyanın ihraç edilen işlem görmüş ürünün bünyesinde kullanılıp kullanılmadığının teknik, bilimsel veya **idareden kaynaklanan bir nedenle tespit edilememesi halinde** yapılacak tespitini kapsar" hükmü işletilmemektedir. Bir başka deyişle YGM Raporları ile bu aksaklıkların giderilebileceğine yönelik açık ve kesin talimat yazılarak çözüm üretilmesi yerinde olacaktır.

**İLGİLİ İTİRAZ MADDESİ: İLGI (C) DE YERALAN GENEL KURUL TUTANAĞINA GİRMİŞTİR.** İştirak nedeniyle sadece Gümrük Müşavirlerine değil, antrepo işletmelerine, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirlerine, ithalat ve ihracat yapan firmalara da kesilen haksız ve yersiz cezalara ilişkin örnekler bulunmaktadır. Bir vergi kaybına sebebiyet verildiğinin tespit edilmesi halinde,

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

Gümrük Kanunu'nun ceza hükümleri doğrultusunda Ceza Kararı düzenlenmesinin yanında ayrıca, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu, 14 üncü madde iştirak hükümleri, Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) (Ser No:2), Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2013/38 sayılı Genelgesinin ilgili maddelerinden hareketle hem Gümrük Müşavirine hem de Gümrük Müşavirlik firmasına ayrı ayrı orantısız ceza uygulanmaktadır.

**UYGULAMADA YER ALAN ÇELİŞKİ:** Konu hakkında firma ve mükellef lehine karara bağlanmış mahkeme kararları da göz önüne alındığında aynı konuda hem Gümrük Kanunu'na göre hem de Kabahatler Kanununa göre ceza uygulamasının çok büyük haksızlıklara sebep olduğu değerlendirilerek, çift ceza uygulamasının önüne geçilmesinin uygun olacağı; bu minvalde Makamlarınca uygun görülmesi halinde 5326 sayılı yasaya Gümrük Kanununa göre uygulanmış cezalar için istisnai hüküm getirilmesi yönünde bir düzenleme yapılması gerekmektedir. Bunun bir örneği Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler için zaten uygulamada mevcut olup; Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından Mali Müşavirlere ve Yeminli Mali Müşavirlere uygulanmayan Kabahatler Kanunu iştirak hükümlerinin; Antrepo İşleticileri, nakliyeciler ve Gümrük Müşavirlerine Ticaret Bakanlığı'na bağlı idareler tarafından uygulanması Anayasal açıdan ve özellikle serbest meslek mensuplarının kanun önünde eşit muamele görmesi hükümleri açısından yapılmış bulunan hukukun genel prensipleri ile yasal düzenlemelerin ruhuna aykırıdır.

## **B-İtirazlar konusunda Yaşanan Sorunlara İlişkin Ek Tespit ve Çözüm Önerilerimiz;**

### **Gümrük Kanununun 234/3 Maddesinin Uygulanması;**

Bilindiği üzere, vergi kaybına neden olan işlemlere uygulanacak cezalarla ilgili hükümleri düzenleyen Gümrük Kanununun 234 üncü maddesinin üçüncü fıkrası; maddenin ilk iki fıkrasında belirtilen aykırılıkların gümrük idaresince tespit edilmesinden önce beyan sahibince bildirilmesi durumunda anılan cezaların yüzde on nispetinde uygulanacağı hükmüne amirdir. Kendiliğinden bildirim veya kendini ihbar olarak bilinen bu uygulama yükümlünün hatasını telafi etme, vergilendirmenin doğru yapılmasını sağlama ve bir sorun tespit edildiğinde gümrük idaresini bilgilendirmenin gereği olarak yapılmaktadır. Sonuç olarak, kendiliğinden bildirimle beyan sahibinin kendi kendini denetlemesi ve hatası varsa ihbarda bulunması özendirilmektedir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 22.09.2014 tarih ve 2888552 sayılı yürürlüğe konulan tüm Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri'ne muhatap dağıtımli yazı uyarınca Bölge Müdürlükleri ve bağlantılarında aynı konuda bir aykırılık olması ve son 6 ay içerisinde başvuru yapan firma için gümrük idarelerince bir tespit yapıp yapılmadığının araştırılması, böyle bir tespit varsa yükümlünün Kanunun 234/3 fıkrası hakkından yararlanılmasına izin verilmeyeceği belirtilmektedir. Yazı sonrası Bölge Müdürlüğü ile geriye dönük aynı konuda işlem yapıp yapılmadığı hakkındaki yazışmaların uzun sürdüğü ve başvuruların sonuçlandırılması sürecinin uzamasına neden olduğundan, Makamlarınca 19.11.2019 tarih ve 49582308 sayılı yazıları ile tüm kararlarda karar içeriği olaylar ve dayanak kısımlarının eksiksiz doldurularak kurum içi yazışma yürütmek yerine tahsilat takip programının kullanılarak aynı konuda tanzimli ceza araştırılmasının yaygınlaştırılması sağlanmaktadır.

2888552 sayılı yazının cari işlemlerde bazı aykırılıklar için uygulanmasının elzem olduğu, diğer yandan belli bazı münferit durumlar içinse kanunen verilmiş kendini ihbar hak ve sorumluluğunun önüne geçtiği, uygulamada yeknesaklığa engel olduğu, düşünülmektedir. Münhasıran navlun, ardiye, iskonto, demoraj vb. ödemelerde yapılan beyan eksikleri münferit işlemler olması hasebiyle başka bir idarede aynı tür işlem yapıp yapılmadığını sorgulamak Kanundan gelen hakkın kaybına vesile olmaktadır. Bu keyfiyetin bir diğer sonucu da Kanun koyucunun TCK'nun 2'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında "Kanunların suç ve ceza içeren hükümlerinin uygulanmasında kıyas yapılamaz. Suç ve ceza

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.

içeren hükümler, kıyasa yol açacak biçimde geniş yorumlanamaz” hükmüyle de işaret ettiği üzere suçların ve cezaların kanuniliği ilkesinin bir unsuru olan “kıyas yasağı” ilkesine de ters düşmektedir.

Diğer taraftan, Gümrük Kanununun 234/3’üncü maddesi kapsamında yapılan başvurularda gümrük idaresince “aynı konudaki aykırılığa ilişkin, son 6 ay içerisinde, başvuru yapan firma için bir tespit yapıp yapılmadığı” yönünde araştırma yapılması durumu, 234/3’üncü maddenin lafzı dikkate alındığında, bu maddenin özüne aykırılık teşkil etmektedir. Kanuni bir hakkın kullanımının, yani “kendini ihbar ve pişmanlık hükmünden yararlanma” hakkının kullanımının, kanundan daha alt düzeyde olan ve kanunun çizdiği sınırları daraltamayacak nitelikte hükümlere sahip olması zorunlu olan “tasarruflu yazılar” ile sınırlandırılması mümkün değildir ki bu hal hukukta “normların hiyerarşisine” aykırılık oluşturmaktadır. Gümrük Kanununun 234/3’üncü maddesi lafzında, zincirleme bir kabahatin varlığı halinde madde hükmünden yararlanılamayacağı veya fiiller arasında maddi veya hukuki bir bağlantı bulunması durumunda madde hükmünden yararlanılamayacağı gibi kısıtlayıcı hükümler bulunmamaktadır. Esas olarak 234/3’üncü maddede “gümrük idaresinin tespitinden önce” beyan sahibinin harekete geçmesi ve durumu gümrük idaresine bildirmesi beklenmektedir. Gümrük Kanununun 234/3’üncü maddesini Gümrük Kanununun 61’inci maddesi ile beraber ele almak gerekir ki, 61’inci maddeye göre tescil edilmiş beyanname ait olduğu eşyanın vergileri ve para cezaları bakımından taahhüt niteliğindedir, beyan sahibini bağlar ve gümrük vergileri tahakkukuna esas tutulur. Böylece her gümrük beyanının farklı eşyalar için verildiği dikkate alındığında, her gümrük beyanının ayrı olarak kendi içerisinde değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Gümrük idaresince bir gümrük beyanı hakkında Gümrük Kanununun 234/1 veya 234/2’nci maddeleri kapsamında idari para cezası düzenlemesi durumunda dahi, aralarında maddi veya hukuki bağlantı olsa bile aynı veya benzer fiile konu diğer gümrük beyanları hakkında gümrük idaresinin tespitinden önce yükümlü tarafından Gümrük Kanununun 234/3 maddesine istinaden “kendini ihbar ve pişmanlık hükmünden yararlanma” talebinin gümrük idaresince kabul edilmesinin önünde kanunen bir engel bulunmadığı da değerlendirilmektedir. Kısa ve öz olarak başka bir ifade ile Gümrük Kanununun 234/1 ve 234/2’nci maddelerine göre ceza tatbik edilebilmesi için mutlaka gümrük idaresince ceza düzenlenecek gümrük beyanname hakkında bir tespit yapılmış olması gerekmektedir.

Makamlarınca yayımlanarak yürürlüğe konulan 23.09.2014 tarih ve 2888552 sayılı yazıları konusu Gümrük Kanununun 234/3 maddesinin uygulamasının, günümüz cari işlemlerine cevaz verebilecek münvalde, yeniden düzenlenmesi gerektiği düşünülmektedir

**Gümrük Kanununun 242.Maddesi ile itiraz edilen Ceza Kararlarının düzeltilmesi uygulaması** Gümrük Müdürlüklerince hesaplanarak tebliğ edilen cezaların maddi hesap hatası ile hatalı hatalı düzenlemesi halinde, Yükümlüsünce Gümrük Kanunu’nun “İtirazlar” başlıklı 242. Maddesi amir hükmü gereği Bölge Müdürlüğü nezdinde ceza kararına itirazda bulunulduğu ve Yükümlü Talebinin Bölge Müdürlüğüne haklı bulunduğu hallerde bağlantı Gümrük Müdürlüğü tarafından, tebliğ edilen cezanın düzeltilmesi yoluna gidilmektedir. Ancak bu durumda Gümrük Kanununun 244 üncü maddesi kapsamında, itiraz sonucu düzeltilmiş ceza için uzlaşma müessesesi devre dışı kalmaktadır.

Maddi hesap hatası ile düzenlenen söz konusu ceza kararlarının düzeltme yerine iptal edilerek, doğru tutar ile yeni bir ceza kararının tanzim edilmesi halinde uzlaşma hakkı kaybolmaması bakımından daha uygun olacağı düşünülmektedir.

**-Gümrük Kanun’u hükümleri ile ceza öngörülen fiillerin 5607 Sayılı Kaçakçılık Kanun’una göre mahkemeye sevk edildiği işlemler;**

Gümrük İdarelerince uygun bulunarak gümrük vergileri ödenmiş geçici depolama veya antrepodan alıcısına teslim aşamasına gelmiş işlemlerde eşyanın gümrük tarifesi uygun değildir.

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.



denilerek kaçakçılık kovuşturmasıyla mahkemelere intikal ettirilmiş örnek vakaların sayısı oldukça fazlaşmış bulunmaktadır

Sayı, baş, ağırlık adet gibi ölçülerinde fazlalık tespit edildiğinde bunun cezası 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234/1-a maddesinde belirtilmiş olup, gümrük vergilerinden başka 3 katı ceza alınır denilmektedir. Bu nedenle söz konusu fazlalık için konuyu yargıya intikal ettirmek ve Gümrük Kanunu'nda cezası açıkça belirlenmiş bir hususta 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu hükümleri ile işlem tesis edilmesine yönelik ifade alınması hukukun genel prensipleri ile, 4458 sayılı kanun ile Ticaret Bakanlığı'nın yukarıda belirtilen Hukuk Hizmetleri Genel Müdürlüğü ve Muhafaza Genel Müdürlüğü'nün yazıları ile çelişmektedir.

Kanunu kapsamına alınan Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Cezalar başlıklı bölüm ile yapılan düzenleme yoluyla MADDİ SUÇA MADDİ CEZA getirilmesi amaçlanmıştır. Yapılan düzenlemenin en önemli hedefi önceki dönemde yürürlükte bulunan 1918 sayılı Kaçakçılık Kanunu Kapsamında maddi vergi kayıpları doğuran pek çok yanlışlıktan/hatadan kaynaklanan olayın kaçakçılık kapsamında değerlendirilmiş olmasıdır. Bu durumlarda dış ticaret erbabı olan ithalat ve ihracatçıların hapis cezası ile yargılanmasına neden olunmasından kaynaklanan haksızlıkların ortadan kaldırılması amaçlanmıştır. Avrupa Birliği ve Kyoto Protokolü ile tüm dünyada pek çok hükümlü ortak uygulanan modern gümrük kodu ile beraber yeniden değerlendirilen uygulamalar yerine adeta eskiye geri dönülmesine ve yasada bulunmayan uygulamaların içtihat halini almasına sebep olan bu uygulamaların somut örneklerinden sadece bir tanesini yazımız ekinde paylaşıyoruz. fazlalık çıkmasından ötürü Gümrük Kanunu 234'üncü madde kapsamında ceza uygulanması gerekirken Muhafaza Müdürlüğü tarafından konu fezlekeye bağlanarak savcılığa intikal ettirmek yoluyla Kanun ile yapılan düzenlemenin hilafına bir yöntem uygulanmaktadır.

Ayrıca, dikkat çekmek istediğimiz bir başka husus da eşyaya mevzuat dahilinde GTİP veren, beyanı kontrol eden işlem yapan yine Bakanlığımızın yetiştirdiği muayene ve kontrole görevli memurlardır ki konunun uzmanlarıdır. Son zamanlarda yoğunlaşan söz konusu örnek olaylarda yükümlü beyanının idarece kontrollü yapılması neticesinde uygun görülüp eşyanın sahibine teslimi sırasında tarife uygunsuzluğu öne sürülerek mağduriyet yaratıldığı da gözlemlenmiştir.

Sonuç olarak, ciddi ihbar ve şüpheye neden olacak vakalar tabii ki ciddiyetle araştırılmalı ve neticelendirilmelidir. Ancak, 06.05.2019 tarih ve 68326374-045.02 kayıtlı dağıtım yazıda her ne kadar söz konusu konularda kurumların titiz ve hassas olmaları istenmişse de bir süre sonra bu amaç unutulup rutine dönmekte ve gereksiz yere gümrük idareleri ile mahkemeler meşgul edilmektedir.

Gümrük idarelerine araştırma ve kaçağa konu tüm olaylarda bu işi araştırarak kurumların titiz ve hassas çalışmalarının bir kere daha gözden geçirilmesi, keyfiliğin ortadan kaldırılması her basit olayın özellikle GTİP farklılığından kaynaklı vakalarda Gümrük Kanununun Vergi Kaybına Neden Olan Cezalar başlıklı 234 ila 238 uncu maddeleri ile para cezalarına hükmedilmişken görevli muayene memurunca uygun bulunan beyanların, kaçak istihbarat birimlerinin çıkış esnasında yaptıkları muayene neticesinde 5607 sayılı Kaçakçılık Kanununa muhalefetten muhakkak mahkemelere sevkinin yapılması sahada yaşanan en büyük sıkıntılardan biridir.

Bilgilerinize arz ederim.

**Serdar KESKİN**  
İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği  
Yönetim Kurulu Başkanı

İGMD 4458 Sayılı Gümrük Kanunu Hükümlerine göre kurulmuş bir meslek teşekkülüdür.