Konu : Beyannamede fark vergiler için Gümrük Kanunu'nun 241. maddesinin uygulanması hk.

Tarih: 26.01.2021

60973806 / 27.01.2021

T.C.
TİCARET BAKANLIĞI
Gümrükler Genel Müdürlüğü'ne

Bilindiği üzere; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 60'ıncı maddesi hükmüne göre, beyannamenin, eşyanın beyan edildiği gümrük Rejimini düzenleyen hükümlerin uygulanması için gerekli bütün bilgileri ihtiva etmesi ve gerekli bütün belgelerin beyannameye eklenmesi gereklidir. Gümrük beyanı bilgisayar veri işleme tekniği yoluyla yapıldığında gümrük idaresi beyannameye eklenmesi gereken belgelerin beyanname ile birlikte ibrazını istemeyebilir. Bu durumda söz konusu belgeler gümrük idaresi istediğinde ibraz edilmek üzere beyan sahibince muhafaza edilir. denilmektedir.

Üyelerimizden gelen taleplerde özetle; üyelerimize dış ticaret firmalarınca sunulan bilgi ve belgelere istinaden Gümrük Kanunun 3'üncü ve devamı maddelerine göre beyannameyi oluşturarak gümrük idaresine beyannameler sunulduğu ve beyanname yazım aşamasında beyannameyi oluşturan eşyaların tamamı için beyanname ana sayfa ekranında döviz cinsi ve Fatura bedeli bilgilerin girişi yapıldığı, ayrıca hesaplama sayfasında ise fatura kapsamı eşyalar ile ilgili **beyannamenin tamamını kapsayacak şekilde(her kalem için ayrı giriş yapılamadığından)**, Navlun, Sigorta, Yurt dışı diğer tutar, Yurt dışı royalti, Yurt dışı komisyon, Yurt dışı demuraj, Yurt dışı faiz, Depolama giderleri, Tahmil tahliye giderleri, Banka masrafları, Diğer giderler, Liman giderleri, Kültür fonu şeklinde beyan kutucukları bulunduğu ve üyelerimizce de kendilerinde bulunan bilgi ve belgelere göre bu alanlara giriş yapılarak beyanlarını oluşturdukları ve eşyaların birden fazla kalem olması halinde ise, beyan edilen tutarların sistem tarafından kalemlere otomatik dağıtıldığı, kaldı ki **her bir kalem eşya için sistem üzerinde bu tutarları giriş yapılabilmesi için kalem bazında bilgi girişi yapılarak beyan edilmesinin mümkün olmadığı** ve yukarıda bahsedilen tutarlardan herhangi birinin eksik beyan edilmesi durumunda ise, vergi kaybı oluşması halinde ve oluşan vergi kaybının kalemlere dağıtılması sonucunda her bir kalem için vergi kaybının kuruşlarla ifade edilmesine karşın Gümrük İdarelerince Gümrük Kanunu 234. Madde kapsamında değerlendirilmek suretiyle;

Gümrük Kanunu'nun ***"Bir ila üçüncü fıkralara göre verilen cezalar 241 inci maddenin birinci fıkrasında belirtilen miktardan az olamaz."*** hükmünü içeren 234/6 maddesi ile aynı Kanunun ***"Bir beyannamenin iki veya daha fazla kalemi kapsaması halinde, her kaleme ilişkin bilgiler ayrı bir beyan sayılır. Bir kalemin eksik veya fazlası, diğer kalemin fazla veya eksiğine mahsup edilemez."*** hükmünü içeren 67/2 maddesi uygulanmak suretiyle, çok kalemli beyanlarda her bir kalem için ayrı ayrı işlem tesis edilerek GK. 241/1 göre para cezası uyguladıkları belirtilmiştir.

Gümrük Kanunu içerinde Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Cezalar 234. Madde ila 238. Maddeler kapsamında düzenlemeye gidilmiştir. Örneğin 100 kalem Serbest Dolaşıma Giriş Rejimi kapsamında düzenlenmiş bir beyanname oluşturulurken navlun tutarı 100 TL Eksik beyan edildiği ve eşyalarda toplam Gümrük vergisi kaybı 10 TL, KDV kaybı da 19,80 TL olduğu varsayıldığında, 234. Maddeye göre fark vergiler için ek tahakkuk kararı ve fark vergilere göre somut olaya istinaden 234. Maddeye göre idari para cezası olarak, Gümrük Kanunu'nun "Bir ila üçüncü fıkralara göre verilen cezalar 241 inci maddenin birinci fıkrasında

belirtilen miktardan az olamaz." Maddesi kapsamında TEK BİR 241/1. Maddesi **2021 yılı için 173 TL** idari para cezası kararı düzenlemesi gerekirken, Gümrük İdarelerince idari para cezası olarak Beyannamedeki her bir kalem için ayrı ayrı 2021 Yılı için **100x173 TL** idari para cezası kararı şeklinde düzenlediği, KDV için de idari para cezası olarak Beyannamedeki her bir kalem için ayrı ayrı 2021 Yılı için **100x173 TL** idari para cezası kararı şeklinde düzenlemelere gidilerek Gümrük vergisi ve KDV kaybı olan toplam **29,80 TL** lik tutar için **toplam 34.600 TL** İdari Para Cezası kararı düzenledikleri anlaşılmaktadır.

Oysaki 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 67/2 maddesi her bir kalemin **kıymet yönünden** eksiklik ve fazlalığının mahsubu ile ilgilidir. **"tahakkuk"** tek bir beyandır. Ayrıca 67/2 maddenin devamında **"Türk Gümrük Tarife Cetvelinde aynı tarife pozisyonunun alt açılımında bulunan ve aynı kanuni veya tercihli vergi oranına tabi olan eşya bir kalem sayılır."** İfadesi yer almasına rağmen, aynı ürünün farklı model ve tiplerine Tareks vb. izin alınması sebebiyle alınan referans numaralarına göre aynı kanuni veya tercihli vergi oranına tabi olan ve aynı GTİP'da yer alan eşyalar için beyannamede ayrı kalem oluşturulmak zorunda kalındığı ve bahse konu idari para cezası uygulamalarında bu maddenin dikkate alınmadığı da belirtilmektedir.

Gümrük Kanunu 241 madde gerekçesi; Maddenin 1 inci fıkrasında, bu Kanunda ayrı bir ceza tayin edilmiş haller saklı kalmak üzere, bu Kanuna uygun olarak veya bu Kanunla tanınmış yetkilere dayanılarak çıkarılan tüzük, yönetmelik, tebliğ ve talimatlarla getirilen şekil ve usullere aykırı hareket edenlere para cezası uygulanması öngörülmüştür. Bu şekilde kanunda açıkça cezası bulunmayan usulsüzlükler ve riayetsizliklere karşı ceza uygulanması amaçlanmıştır. Gerekçeden de anlaşılacağı üzere Gümrük Kanunu içerisinde cezası olmayan durumlara karşı 241. Maddenin düzenlendiği ve somut örnek te ise vergi kaybı oluştuğu kanun koyucunun da bu durumu 234. Maddesinde düzenlemeye gittiği açıkça görülmektedir.

Diğer taraftan 12.06.2017 tarihli 25713879 sayılı dağıtımlı yazınızda özetle; "Gümrük Yönetmeliği Ek-82'nin 7 nci maddesi; "Ceza gerektiren başkaca bir durum bulunmaması kaydıyla, Gümrük Beyannamesinin Ek-14'e uygun olarak doldurulmaması" hükmüne amir olup, söz konusu madde metninde beyanın Ek-14'e uygun olmasından değil, beyannamenin Ek-14'e uygun olarak doldurulmamasından bahsedildiği ve tanzim edilen beyannamelerde Ek-14'e uyumsuzluğun bir yada birden fazla hususta olabileceği hususu göz önüne alındığında usulsüzlük cezasının tatbiki açısından her bir beyanı esas almak yerine Yönetmeliğin 82 nolu ekinin 7. fıkrasında belirtildiği üzere beyannamenin kendisinin esas alınması gerekmektedir." denilmektedir.

Yukarıda verdiğimiz somut örnekten hareketle, her bir kalem eşya için sistem üzerinde yazımız içeriğinde sözü edilen navlun, sigorta vb. tutarların hesaplama sayfasında her bir kalem içim ayrı ayrı giriş yapılarak beyan edilmesinin mümkün olmadığı ve beyanname ana sayfa ekranında tutarların eksik giriş yapılarak beyan yapılması durumu değerlendirildiğinde yukarıda yazınızda bahsi geçen beyannamenin Ek 14'e göre uygun olarak doldurulmamasından kaynaklandığı sonucuna ulaşılmaktadır. Bu bilgiler ışığında somut örneğe uygulaması gereken 234. Madde kapsamında fark vergiler için ek tahakkuk kararı düzenlenmesi, idari para cezası tutarı da 241/1. Maddesine göre sadece **173 TL** olarak düzenlenmesi gerektiği kanaatindeyiz.

Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir. Kanun koyucu, düzenlemeler yaparken hukuk devleti ilkesinin bir gereği olan ölçülülük ilkesiyle bağlıdır. Bu ilke ise "elverişlilik", "gereklilik" ve "orantılılık" olmak üzere üç alt ilkeden oluşmaktadır.

"Elverişlilik", başvurulan önlemin ulaşılmak istenen amaç için elverişli olmasını, "gereklilik" başvurulan önlemin ulaşılmak istenen amaç bakımından gerekli olmasını, "orantılılık" ise başvurulan önlem ve ulaşılmak istenen amaç arasında olması gereken ölçüyü ifade etmektedir. Bir kurala uyulmaması nedeniyle kanun koyucu tarafından öngörülen yaptırım ile ulaşılmak istenen amaç arasında da "ölçülülük ilkesi" gereğince makul bir dengenin bulunması zorunludur.

Söz konusu gelir eksikliği ile para cezası arasında orantısızlık bulunduğu ve bu orantısızlığın telafisi mümkün olmayan sonuçlara sebep olacağı açıktır. Bu haliyle; 12.06.2017 tarihli, 25713879 sayılı tasarruflu yazınızdaki hususların, yazımız içeriğindeki örneğe göre incelenmesi ve Gümrük Kanunu'nun 241/1 maddesi doğrultusunda tesis edilecek ceza kararına her bir kalemin esas alınması yerine beyannamenin esas alınmasının uygun olacağı mütalaa edilmektedir.

Konunun Makamlarınızca değerlendirilmesi hususunda gereğini takdir ve tensiplerinize arz ederiz.

Saygılarımızla,

Aslıhan ÇELEBİ
Ankara Gümrük Müşavirleri Derneği
Yönetim Kurulu Başkanı

Orhan KATTAŞ
Bursa Gümrük Müşavirleri Derneği
Yönetim Kurulu Başkanı

Serdar KESKİN
İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği
Yönetim Kurulu Başkanı

Taşkın DALAY
İzmir Gümrük Müşavirleri Derneği
Yönetim Kurulu Başkanı

Hüseyin SARIDAĞ
Mersin Gümrük Müşavirleri Derneği
Yönetim Kurulu Başkanı