

KAYIT BELGESİ ALINMADAN YA DA SONRADAN ALINARAK İŞLEM YAPILMASI DURUMUNDA CEZA UYGULANIR MI?

I- İLGİLİ MEVZUAT HÜKÜMLERİNİN İNCELENMESİ

1- Kayda Alma Uygulamasının Hukuki Dayanakları:

İthalatta uygulanacak gözetim ve korunma önlemleri Türk gümrük mevzuatında, 29/01/1995 tarih ve 22186 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan 26/01/1995 tarih ve 4067 sayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan, 1995/6525 sayılı Bakanlar Kumlu Kararıyla onaylanan Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşması'nın ekinde yer alan ve bu anlaşmanın ayrılmaz parçasını teşkil eden Korunma Tedbirleri Anlaşması ile yerini almıştır.

Kayda alma uygulaması: 2004/7304 sayılı "İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar" da yer alan "Ekli "İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar"ın yürürlüğe konulması; 1567 sayılı Kanunun değişik 1 inci, 474 sayılı Kanunun değişik 2'nci, 3283 sayılı Kanunun 2 nci, 4458 sayılı Kanunun 55 inci maddesi ile 2976 sayılı Kanun hükümlerine göre, Bakanlar Kurulu'nca 10/5/2004 tarihinde kararlaştırılmıştır", vb. kararlara, tebliğlere, çeşitli genelge ve tasarruflu yazılara dayanmaktadır.

Söz konusu tebliğler her sektör için ayrıdır. Hangi eşyanın kayda alınacağı ilgili Tebliğ eklerinde GTİP ya da fasıl olarak belirtilmektedir.

Örneğin: 5505.10.90.00.19 GTİP'li sentetik suni iplik döküntüsü ticari tanımlı eşya, İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (No: 2010/1) (31.12.2009 t. 27449 s. R.G.)'in ek- listede 55 fasılda yer alan eşyayı ithal edecek olanların, gerçekleştirecekleri ithalata ilişkin bilgileri ithalattan önce Ticaret Bakanlığı tarafından Kayıt Merkezi olarak yetkilendirilen İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine ait "ithalat.ebirlik.org" internet sitesi üzerinden kaydettirmeleri gerekir. İthal işleminin kayda alındığına dair elektronik ortamda bir Kayıt Belgesi düzenlenir. Kayda alınacak ürünlerin serbest dolaşıma girişinde gümrük beyannamelerinin tescilinde menşe ayrımı yapılmaksızın, Kayıt Belgesinin düzenlendiğine ilişkin Tek Pencere Sistemi çerçevesinde elektronik ortamda verilen numaranın gümrük beyannamesinin 44 numaralı hanesine ithalatçı tarafından kaydedilmesi gerekir.

2- 2010/1 Sayılı Gözetim Tebliği Kapsamındaki Kayıt Belgesinin Tek Pencere E-Belge Kapsamına Alınması:

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 60'ıncı maddesinin 2/b fıkrasına göre; "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.

Bu kapsamda: BİLGE Sisteminde detaylı beyan modülünde 44 nolu "Beyan Edilen Dokümanlar" alanında beyan edilen, "İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ

No: 2010/1)'' gereğince söz konusu tebliğ eki GTİP'ler (Ek:1) kapsamındaki eşyalar için verilen belgelerin 18.08.2015 tarihinden itibaren Tek Pencere e-belge sistemi kapsamına alınması uygun bulunmuş olup aşağıdaki şekilde işlem yapılması gerekmektedir.

1- Yükümlüsünce yapılan belge başvurularının değerlendirilmesi neticesinde düzenlenen 0877 (eski 0743) belge kodlu izin belgeleri (TPS-Kayıt Belgesi) Tek Pencere e-belge sistemi aracılığıyla Bakanlığımıza gönderilecektir.

2- Bu şekilde Bakanlığa gönderilen belgeler için Tek Pencere e-belge sistemi tarafından verilecek 20 haneli belge numarası/belge satır numarası (Örnek: Referans No:15545419880849000392/1) ile belge tarihi yükümlü tarafından beyannamenin 44 nolu kutusunda "Belge Referans No" ve "Belge Tarihi" alanlarında beyan edilecektir.

3- Söz konusu belgeye ilişkin bilgiler Bakanlığa doğrudan elektronik ortamda iletileceğinden, beyanname ekinde ayrıca kâğıt ortamında ıslak imzalı belge aranmayacaktır. Gümrük işlemleri sırasında ihtiyaç duyulması durumunda belge içeriğinin ilgili memurlarca Tek pencere e-belge sistemi üzerinden sorgulanması mümkün bulunmaktadır.

3- İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği'nin 80269272-TİM. İTKİB. GSK. UYG. 2021/1192-4791 Sayılı, 20.10.2021 Tarihli Yazısı:

İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği'nin Muratbey Gümrük Müdürlüğü'ne yönelik, söz konusu yazısında aynen; "Bilindiği üzere, ithalat kayıt belgesi uygulamasının yürütüldüğü **İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğlerin 3. maddesi** "Kayda alınacak ürünlerin serbest dolaşıma girişinde gümrük beyannamelerinin tescilinde menşe ayrımı yapılmaksızın, 2'nci maddede belirtilen Kayıt Belgesinin düzenlendiğine ilişkin Tek Pencere Sistemi çerçevesinde elektronik ortamda 'verilen numaranın gümrük beyannamesinin 44 numaralı hanesine ithalatçı tarafından kaydedilmesi gerekir. " hükmünü amirdir.

Ayrıca, anılan Tebliğlerin 4. maddesi 1. Fıkrası; "Kayıt Belgesi taleplerine ilişkin başvuruların değerlendirmeye alınabilmesi için EK 2 'de yer alan Kayıt Belgesi başvurusuna eklenecek belgelerin tam ve usulüne uygun bir şekilde doldurulması ve ithalata ilişkin bilgiler ile birlikte "ithalat.ebirlik.org" internet sitesi üzerinden iletilmesi gerekir. Bakanlıkça gerekli görülmesi halinde elektronik ortamda sunulan evrakların kayıtları Kayıt Merkezince talep edilebilir." hükmünü amirdir.

Kayıt belgeleri, tescilli gümrük beyannamesi bilgilerinden önce beyan sahiplerinin beyan ettikleri bilgi ve belgeler değerlendirilerek düzenlenmekte olup düzenlenen belgeler üzerinde düzeltme veya değişiklik yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu itibarla, ithalatçı firmalar adına düzenlenen kayıt belgesinin kullanılacağı eşya ve gümrük beyanname tescil numarası bilgisi kayıt merkezlerinde yer almamakta olup **geçmişe yönelik kayıt belgesi düzenlenememektedir.**

Diğer taraftan, bahse konu Tebliğlerin 6. maddesi 2. fıkrası “Kayıt Belgesi, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun “Eşyanın Gümrük Kıymetine” ilişkin hükümlerinin uygulanmasını engellemez ve diğer mevzuat çerçevesinde alınması gereken belgelerin yerine geçmez... hükmünü havidir.” hususları yer almaktadır.

4- Gümrükler Genel Müdürlüğünün 16.03.2020 Tarihli 53168949 Sayılı Yazısı (TPS-Kayıt Belgesi):

Bahse konu yazıda aynen; “Bilindiği üzere 31.12.2018 tarihli, 30642 sayılı (4.Mükerrer) Resmi Gazete ‘de yayımlanan "2019/1 sayılı İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ" ve 20.08.2019 tarihli, 30864 sayılı Resmi Gazete ’de yayımlanan "2019/1 sayılı Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" kapsamı eşya ithalinde bir gümrük beyannamesi kapsamında tekstil, konfeksiyon ve deri ürünleri için 25 kg muafiyet sınırı tayin edildiği, ithal edilecek eşyanın Dokuma Kumaş, Örm Kumaş, İplik ve Elyaf olması halinde ürünün cinsine göre Detay Beyanlarından uygun olanın doldurulması ve Kayıt Belgesi Başvuru Formunun ekindeki belgelerle birlikte Kayıt Merkezlerine iletilmesi şartı getirilmiştir.

Ancak, Genel Müdürlüğümüze intikal eden sorunlardan 2019/1 sayılı Tebliğin 6 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasına göre fatura kıymetinin kayıt belgesinde belirlenen kıymetten % 5 den fazla farklılık arz etmesi halinde ne tür işlem uygulanacağı hususunda tereddüt yaşandığı, ayrıca bazı durumlarda yükümlüsünce kayıt belgesi temini için Tek Pencere Sistemi üzerinden ilgili eşyaya ilişkin olarak kayıt merkezlerince belirlenen referans kıymet veya üzerinde bir kıymet ile beyanda bulunmak suretiyle sisteme giriş yapıldığı, ancak söz konusu referans kıymetin altında beyanda bulunup, eşya kıymetinde yükseltme yaparak kayıt belgesi temin eden ve ilgili gümrük idaresine sundukları fatura kıymeti ile kayıt belgesinde yer alan kıymet arasındaki farklılığı ‘yurtdışı gider’ olarak beyan eden yükümlülerin, sonrasında söz konusu kıymet artırımını (yurtdışı gider adı altında) dava konusu yaptıkları anlaşılmaktadır.

Konuya ilişkin İthalat Genel Müdürlüğü’nden alınan ekli 05.11.2019 tarihli, 49036975 sayılı yazıda; 2019/1 sayılı Tebliğin 10.05.2004 tarihli, 2004/7304 sayılı "İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar"a dayandığı, kayda alma uygulaması kapsamında gümrük beyannamesinde yer alan kıymet, miktar, menşe, ihracatçı firma, ithalatçı firma, rejim kodu, GTİP ve diğer bilgilerin kayıt belgesinde yer alan bilgilerle -2019/1 sayılı Tebliğin 6 ncı maddesinin 3 üncü fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla- aynı olmasının zorunlu olduğu, bu çerçevede **gümrük beyannamesinde yer alan bilgilerle kayıt belgesinde yer alan bilgiler arasında farklılık olması durumunda, gümrük beyannamesinde yer alan bilgilere uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulması gerektiği.**

Benzer şekilde, gümrük beyannamesinin tescilinde kayıt belgesi ile uyumlu kıymet ve miktar üzerinden ilgili vergilerin ödenmesini müteakip geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması durumunda oluşan yeni kıymete uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulması gerektiği,

Geri verme davalarına ilişkin bilgilerin, söz konusu Tebliğ uyarınca kayda alma işlemlerine ilişkin koordinatör birlik olarak belirlenen İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine (İTKİB) iletilmesinde fayda görüldüğü belirtilmektedir.

Bu itibarla; kayda alma uygulaması kapsamında gümrük beyannamesinde yer alan bilgilerin, kayıt belgesinde yer alan bilgilerle aynı olması hususunda azami titizlik gösterilmesi gerekmekte birlikte, kayıt belgesi kapsamında kıymet artırımı yapıp sonrasında mahkemeler nezdinde geri verme başvurusu yapan firma bilgilerinin, ilgili gümrük müdürlüklerince -ivedi bir şekilde- İTKİB' e iletilmesi, yükümlüsünce idare aleyhine sonuçlanan davalar sonrası oluşan **yeni kıymete uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulmaması halinde ise 2016/09 sayılı Genelge hükümleri doğrultusunda işlem tatbik edilmesi gerekmektedir....”** hususları yer almaktadır.

5- İthalat Genel Müdürlüğü'nün 05.11.2019 Tarih ve 49036975 Sayılı Yazısı:

İlgi'de kayıtlı yazıda: [... Gümrük beyannamesinde beyan edilen kıymet veya miktarla kayıt belgesinde beyan edilen kıymet veya miktarın farklı olması durumunda ve gümrük beyannamesinde "yurtdışı gider" beyan edilerek buna tekabül eden vergilerin ödenmesi sonrasında geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması durumunda tesis edilecek işlemlere ilişkin tereddüt olduğu anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2019/1) kapsamında yürütülen kayda alma uygulaması, 10/5/2004 tarihli ve 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar'a dayanmaktadır.

Kayda alma uygulaması kapsamında, gümrük beyannamesinde yer alan kıymet, miktar, menşe, ihracatçı firma, ithalatçı firma, rejim kodu, GTİP ve diğer bilgilerin kayıt belgesinde yer alan bilgilerle, İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2019/1)'in 6.maddesinin 3 üncü fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla, aynı olması gerekmektedir. Bu çerçevede, gümrük beyannamesinde yer alan bilgilerle kayıt belgesinde yer alan bilgiler arasında farklılık olması durumunda, gümrük beyannamesinde yer alan bilgilere uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulması gerekmektedir.

Benzer şekilde, gümrük beyannamesinin tescilinde kayıt belgesi ile uyumlu kıymet ve miktar üzerinden ilgili vergilerinin ödenmesini müteakip geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması durumunda **oluşan yeni kıymete uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulması gerekmektedir.**

Diğer taraftan, geri verme dava açılışlarına ilişkin bilgilerin söz konusu Tebliğ uyarınca kayda alma işlemlerine ilişkin koordinatör birlik olarak belirlenen İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliğine (İTKİB) iletilmesinde fayda görülmektedir.] denilmektedir.

6- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün, Gümrük Kanunu'nun 235.Maddesinin Uygulanmasına Dair 2016/9 sayılı Genelgesi:

Mezkûr Genelgede aynen [Bakanlığımıza intikal eden olaylar, denetim ve sonradan kontrol raporlarında yer verilen tespitler çerçevesinde, Gümrük Kanunun 235.maddesinin 1 inci fıkrasının c bendi kapsamında yerine getirilen işlemlerde bir yeknesaklığın olmadığı anlaşılmış olup konuya ilişkin bazı açıklamalar yapılması gereği hasıl olmuştur.

Bilindiği üzere; Serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda yapılan tespitlere yönelik işlemlere ilişkin Gümrük **Kanununun 235.maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendi:** "eşyanın ithali, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi halinde, eşyanın gümrük vergilerinin yanı sıra eşyanın gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir." hükmüne amirdir.

Yürürlükteki mevzuat uyarınca ilgili gümrük rejimleri kapsamında Türkiye'ye ithali öngörülen her türlü izin veya uygunluk belgesine tabi eşyaya ilişkin yetkili kurumlarca yapılacak kontrolleri açıklayan Gümrük Yönetmeliğinin 181.maddesinin 10 uncu fıkrasının (b) bendinde muayene veya kontrol sonucunun yapılan beyanın aksine eşyanın ilgili kurumun ithalat veya ihracat kontrolünü gerekli kılması durumunda, gerekli kontrollerin yapılmasını teminen yükümlünün ilgili kuruma yönlendirileceği, (c) bendinde denetime ilişkin belgenin veya referans numarasının beyannamede yer almadığının beyannamenin kapatılmasından veya eşyanın tesliminden sonra yapılan kontroller neticesinde anlaşılması durumunda ilgili kurumun bilgilendirileceği, (ç) bendinde ise 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.maddesi hükümleri uygulanacağı belirtilmektedir. ...

2- İthale konu eşya ile ilgili olarak, denetime ilişkin belgenin veya referans numarasının beyannamede yer almadığının beyannamenin kapatılmasından veya eşyanın tesliminden sonra yapılan denetimler ve/veya kontroller neticesinde anlaşılması durumunda;

- Eşyaya ilişkin denetimlerin ve/veya kontrollerin yapılmasını teminen ilgili kurum bilgilendirilir.

- Bilgilendirme yazısında; Gümrük Yönetmeliğinin 181.maddesinin 10 uncu fıkrasının (c) ve (ç) bentlerine ilişkin açıklamalara yer verilerek denetime ve/veya kontrole ilişkin olumlu ya da olumsuz sonucun 3 ay içerisinde bildirilmesi gerektiği, aksi takdirde verilen sürenin bitimini müteakip eşyaya ilişkin denetimin ve/veya kontrolün olumsuz sonuçlandığı kabul edilerek Gümrük Kanununun 235 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendine göre işlem tesis edileceği ifade edilir. İlgili Kuruma verilecek olan 3 aylık süre, bilgilendirme yazısının Kurumun kayıtlarına giriş tarihinden itibaren başlar ve talep edilmesi halinde en çok 6 aya kadar uzatılabilir.

- *Denetimin ve/veya kontrolün olumsuz sonuçlandığının bildirilmesi ya da verilen sürenin sona ermesine rağmen ilgili Kurumdan herhangi bir geri dönüş sağlanmaması halinde, Gümrük Kanunu'nun 235 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendi çerçevesinde işlem tesis edilir.*

Ayrıca, yine aynı maddenin 4'üncü fıkrasına göre; eşyaya el konularak mülkiyetinin kamuya geçirilmesine karar verilir ve eşya Gümrük Kanunun 177 ilâ 180 inci madde hükümlerine göre tasfiyeye tabi tutulur.

Ancak, yukarıda bahsedilen denetimler ve/veya kontroller esnasında, yükümlü tarafından gerçeğe aykırı bilgi ve belge ibraz edilmesi veya eşyanın denetlendiğine dair belge veya referans numarası alınmadığı halde alınmış gibi gösterilmesi halinde, bilgilendirme veya yönlendirme yapılmaksızın Gümrük Kanununun 235 inci maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendi çerçevesinde işlem tesis edilir...] hususları yer almaktadır.

Söz konusu Genelge; Gümrük Kanunu'nun 235 maddesinin uygulanması için gerekli şartları, 235 maddeye uygun olarak belirlemiş olup, konuya ilişkin ceza uygulaması gerek genelgeye gerekse Gümrük Kanunu hükümlerine uymadığından mevcut hukuki düzenlemelere aykırı olup, 235.maddeye göre ceza uygulanmaması gerekir.

7- Gümrük Kanunu'nun 235'inci Maddesi İlgili Fıkraları:

Gümrük Kanunu'nun 235/ Maddesi 1'inci Fıkrası (C) Bendine Göre; “1. Serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda; ...

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 bulunduğu tespit edilmesi hâlinde, varsa eşyanın fark gümrük vergilerinin alınmasının yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verilir...”

6'ıncı Fıkrasına Göre; “Birinci ve ikinci fıkralarda belirtilen aykırılıkların gümrük idaresi tarafından tespit edilmesinden önce beyan sahibi tarafından bildirilmesi durumunda bu fıkralara göre hesaplanan cezalar yüzde on oranında uygulanır.”

8- Danıştay 7.Dairesinin 2015/6801 Esas, 2018/2897 Karar ve 22.05.2018 Tarihli Kararı:

Mezkur Danıştay kararında aynen; “Davacı adına tescilli 06.08.2013 gün ve 36957 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi muhteviyatı eşya için gözetim belgesi ibrazı zorunluluğu bulunduğu halde ibraz edilmediğinden bahisle 4458 sayılı Gümrük Kanununun 235.maddesinin 1.fıkrasının (c) bendi uyarınca alınan para cezası kararına vaki itirazın zımnen reddine dair işlemi; **Gümrük Kanununun 235'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (c) bendi uyarınca para cezası kesilebilmesi için, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak yapılan kontrol sonucunda eşyanın ithalinin, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli**

kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi gerektiği, maddede sayılan fiillerin, gümrük idaresinin yanıtılması sonucunu doğuran fiiller olup, cezanın kesilmesine neden olan fiilin, anılan madde kapsamına girmediği anlaşıldığından, tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Mersin İkinci Vergi Mahkemesinin 23.10.2015 gün ve E:2014/986; K2015/1583 sayılı kararının; ithal olunan eşya için gözetim belgesi ibrazı zorunlu olduğundan, tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hâkimi Muhammed Said DUMANLI'nın Düşüncesi:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü: **Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına,** kararın tebliğ tarihini izleyen on beş (15) gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 22.05.2018 gününde oybirliği ile karar verildi.” Hükmü verilmiştir.

Not: Bu konu başta olmak üzere, YYS Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlanması, YYS Yıllık Zorunlu Eğitimlerinin Verilmesi, YYS Revizyonları, Ön İzleme, Yeni YYS Belgesi Hazırlıkları ve YYS Belgesi Alım Süreci, YYS Başvuru Formlarının Doldurulması, YYS Danışmanlığı, vb. Tüm YYS Süreçleri hakkında daha fazla ayrıntılı bilgiyi, Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı konularında gerekli Hukuki ve Mevzuat Desteğini, İdari ve Adli İtiraz Süreçleri, Dava Açılması, Dava Aşamalarının Takibi, İlgili Mevzuat Ve Hukuki Açılardan Gerekli İtiraz Ve Savunmaların Yapılarak Dava Sonucunun Olumlu Sonuçlandırılması, Sonradan Kontrol/ Firma İncelemesi Yaptırılması, Antrepo Açma, Antrepo Genişletme, AN6, AN7, AN8 Raporlarının düzenlenmesi, ... vb. işlemleri, Sürekli/ Düzenli, Aylık, Yıllık Gümrük ve Dış Ticaret Danışmanlığı, Olay (Konu) Başlı Gümrük ve Dış Ticaret Danışmanlığı, Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Eğitimleri, ... vb. konularında yardım, destek, danışmanlık ve benzeri hizmetleri **-İsterseniz- Firmalarımız “Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim, Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.”den veya “Çözüm Denetim Gümrük Dış Ticaret Ve Danışmanlık A. Ş.”den alabilirsiniz.**

III- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ:

1- Yukarıda tam metni verilen, Danıştay 7 Dairesinin 2015/6801 Esas, 2018/2897 Karar ve 22.05.2018 Tarihli Kararında da belirtildiği üzere; “4458 sayılı Gümrük Kanununun 235’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (c) bendi uyarınca alınan para cezası kararına vaki itirazın zımnen reddine dair işlemi; Gümrük Kanununun 235’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (c) bendi uyarınca para cezası kesilebilmesi için, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak yapılan kontrol sonucunda eşyanın ithalinin, lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olduğu halde uygunluk ve yeterlilik belgesine tabi değilmiş veya belge alınmış gibi beyan edildiğinin tespit edilmesi gerektiği, maddede sayılan fiillerin, gümrük idaresinin yanıltılması sonucunu doğuran fiiller olup, cezanın kesilmesine neden olan fiilin, anılan madde kapsamına girmediği anlaşıldığından...” söz konusu kayıt belgelerinin Gümrük Kanunu’nun 235’inci maddesinin 1’inci fıkrasının (c) bendi kapsamına girmediği...” hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, ceza uygulaması hukuksuz olduğundan ceza kararına Gümrük Kanunu’nun 242 maddesine göre itiraz edilmesi itirazın reddedilmesi halinde ise, süresi içinde dava açılması gerekir.

2- Her ne kadar, İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği’nin Muratbey Gümrük Müdürlüğü’ne Yönelik yazısında; “Bu itibarla, ithalatçı firmalar adına düzenlenen kayıt belgesinin kullanılacağı eşya ve gümrük beyanname tescil numarası bilgisi kayıt merkezlerinde yer almamakta olup geçmişe yönelik kayıt belgesi düzenlenememektedir.” Denilmekte ise de,

(TPS-Kayıt Belgesi) konulu Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün 16.03.2020 tarihli 53168949 sayılı yazısında bahsi geçen, İthalat Genel Müdürlüğü’nün Ekli 05.11.2019 Tarihli, 49036975 Sayılı Yazısında aynen: “... Gümrük beyannamesinin tescilinde kayıt belgesi ile uyumlu kıymet ve miktar üzerinden ilgili vergilerinin ödenmesini müteakip geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması durumunda oluşan yeni kıymete uygun olacak şekilde yeni bir kayıt belgesi sunulması gerekmektedir...” Yorumundan da görüleceği üzere, ***Gümrük İdareleri kendi lehine olan hususlarda, sonradan kayıt belgesi düzenlenebileceğini kabul etmektedir.***

Öte yandan, İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği’nin söz konusu yazısında; “... Bu itibarla, ithalatçı firmalar adına düzenlenen kayıt belgesinin kullanılacağı eşya ve gümrük beyanname tescil numarası bilgisi kayıt merkezlerinde yer almamakta olup *geçmişe yönelik kayıt belgesi düzenlenememektedir...*” yazısında başvuruların geçişe yönelik gümrük beyannameleriyle ilişkilendirilmediği belirtilmekte ve bu bağlamda zımnen sonradan alınan kayıt belgelerinin geçmişe yönelik olarak verilip verilmediğinin kendileri tarafından takip edilmediği, başka bir ifade ile sehven verilebileceği değerlendirilmektedir.

3- Kayıt belgesinin dayanağını oluşturan yukarıda belirtilen “1- Kayda alma Uygulamasının Dayanakları” başlıklı mevzuat hükümlerinin incelenmesinden de görüleceği üzere; kayıt

belgesinin sonradan verilemeyeceğine ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır. *Gümrük İdareleri ve İstanbul Tekstil ve Konfeksiyon İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterliği yorum yoluyla ve varsayımla, kayıt belgelerinin sonradan verilmeyeceğini değerlendirmektedirler.*

4- Kayıt belgesinin dayanağını oluşturan ve yukarıda belirtilen “1- Kayda alma Uygulamasının Dayanakları” başlıklı mevzuat hükümlerinin ayrıntılı olarak incelenmesinden de görüleceği üzere;

İlgili mevzuat uyarınca bir eşyanın İthalatın tümünde değil, belirli bir CİF değer altında ve belirli miktarların özerinde ithal edilmek istenmesi halinde gözetim uygulamasına tabi tutulduğu görülmektedir.

- Eşyanın yüksek miktarda ve düşük kıymet ile ithalatının ciddi bir artış trendine girmesi halinde, **bu eşyaların ithalatının izlenebilmesi amacıyla** gözetim belgesi ya da kayıt belgesi alma zorunluluğunun getirilmesi söz konusudur. Bu tarz ithalatın zaman içinde ekonominin geneli ve özellikle yerli üretici üzerinde olumsuz bir etki oluşturma ihtimaline binaen ithalatın izlenebilmesi ve bu açıdan İstatistiki bilgiler elde edilmesi amacıyla bazı eşyalar için gözetim uygulaması kararları alınmaktadır. Bu kararlar resen alınabileceği gibi üreticilerin başvurusu üzerine yapılan inceleme sonucu da alınabilmektedir (08.06.2004 t. 25486 s. R.G İthalatta Korunma Önlemleri Yönetmeliği Md.3, 7).

İthalatta Korunma Önlemleri Yönetmeliğinin 9 ve 10 maddelerinde de belirtildiği üzere; Gözetim uygulamasının hedefi, ithalatın gelişiminin, ithalat şartlarının, yerli üreticiler üzerindeki etkisinin izlenmesi ve ithalattan kaynaklanan vergi kayıplarının önlenmesi amacıyla, gümrük vergisinde artış yapılması, ek mali mükellefiyet getirilmesi, miktar/değer kısıtlaması, tarife kontenjanı uygulaması veya bunların birlikte uygulanması şeklinde Korunma Önlemi ya da Geçici Koruma önlemi uygulaması şeklinde olabilir.

Gözetim belgesi ya da kayıt belgesi koruma önlemi ya da geçici önlem alınıp alınmayacağının değerlendirilebilmesi için “İstatistik Bilgi Havuzu” oluşturulmasından ibarettir.

Bu nedenle, kayıt belgesi veya gözetim belgesi alınmamış ise, bundan Devletin bir zararı söz konusu olmadığı gibi, eşyanın serbest dolaşıma girişinden sonra da bu belgelerin düzenlenmesinde ve eşya ithalinin “İstatistik Bilgi Havuzu”na eklenmesi, bir malın benzer veya doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde ciddi zarar veya ciddi zarar tehdidi oluşturacak şekilde artan miktar ve şartlarda ithal edilip edilmeyeceğinin takibini düzenleyen, gözetim ve koruma önlemlerine ilişkin gerek uluslararası gerekse ulusal mevzuatımıza uygun olduğundan, geriye doğru kayıt belgesi ve gözetim belgesi verilmesi ve **istatistiki bilgi havuzuna** eklenmesinin ilgili mevzuatının lafsına ve ruhuna uygun olduğu değerlendirilmektedir.

5- Gümrük idaresi tarafından yükümlüye yazı ile yanlış izahat verilmiş olması hâlinde, bu Kısım hükümlerine göre idari para cezası ve faiz uygulanmaz. Yazıda belirtilen, 01.11.2016 tarihinde

4051 rejim kodu ile firmanın DİİB kapsamındaki ikincil işlem görmüş ürünler için kayıt belgesi alınması konusunda da yukarıdaki açıklamalar geçerlidir.

Bunun yanında, İkincil İşlem Görmüş Ürünlerde Kayıt Belgesi hakkındaki Gümrükler Genel Müdürlüğünün 26.10.2017 tarihli 28960530 sayılı tasarruflu yazısında; “Dahilde işleme rejimi kapsamında elde edilen ikincil işlem görmüş ürünlerin serbest dolaşıma girişinde "2010/1 sayılı İthalatta Gözetim Uygulamasına İlişkin Tebliğ" uyarınca düzenlenecek kayıt belgesinin gümrük idarelerince aranması gerektiği hususuna ilişkin Ekonomi Bakanlığından alınan 18.10.2017 tarihli ve 112034 sayılı yazı ilişikte gönderilmektedir.” Hususları belirtilmektedir.

Kayıt belgesi uygulanıp uygulanmayacağı söz konusu yazı tarihi olan 26.10.2017 tarihinden sonra ve üstelik Ekonomi Bakanlığına sorularak belli olduğundan, Gümrük İdaresinin bu yazı tarihinden önceki tarihli ithalat beyannameleri için Gümrük Kanunu’nun 235 inci maddesi uyarınca Ceza Uygulaması, hukuka aykırıdır.

6- Kayda bağlı eşyanın kayıt belgesindeki kıymeti ile beyan edilen kıymette fark olması halinde Gümrük Kanunu’nun 197.maddesine göre üç yıllık zamanaşımı içerisinde vergiler Gümrük İdaresince istenebilir. Ancak Gümrük Kanunu’nun 234’üncü maddesine göre ceza uygulanmaz.

7- Gümrük idaresinin yanlış yorumla Gümrük Kanunu’nun 235 inci maddesine göre ceza uygulaması halinde vergi farkı doğmadığından, zaman aşımı Kabahatler Kanununa göre 8 yıla çıkmaktadır.

8- Konuya ilişkin, **VDDGK: 2020/1 Esas, 2020/1 Karar ve 19.02.2020 Tarihli İçtihadı Birleştirme Kararında da belirtildiği üzere;** “... Ticaret Bakanlığınca yerli üreticilerin talebi üzerine veya re’sen, belli bir malın ithalatının, o malın yerli üreticileri ve ülke ekonomisi üzerinde olumsuz sonuçlar doğurup doğurmadığının tespit edilmesi amacıyla incelemeye başlanılarak inceleme sonucunda gözetim uygulaması öngörülebilmektedir.

Gözetim uygulaması başlatılması durumunda, herhangi bir korunma tedbirinden söz edilemez. Yani bu aşamada, o malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulaması söz konusu olmamaktadır. Sadece bir malın ithalatında, yerli üreticilerin zarar görmesine sebebiyet verebilecek miktarda artış olup olmadığının belirlenebilmesi için o malın ithal seyrinin izlenmesi amaçlanmakta ve bu amacın gerçekleştirilebilmesi için o malın ithalatında İthalat Genel Müdürlüğünce düzenlenen bir gözetim belgesi ibrazı zorunluluğu getirilmektedir.

Gözetim belgesinin İbraz zorunluluğu, o malın belli bir değerin altında kıymetle ithal edilmek istenmesi durumuna münhasır olup gözetim önlemi uygulanmasına karar verilen eşyanın, belirlenen bir kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi halinde sadece "gözetim belgesi" ibrazı zorunluluğu getirildiğinden bu zorunluluğa uyulmaması. Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum değildir.

Öte yandan, *İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğlerde belirtilen birim kıymet, eşyanın Gümrük Kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedeli, gerçek gümrük kıymeti değildir.*

Bu nedenle, gözetim önlemlerinin hukuka aykırı uygulanması suretiyle fazladan ödenen vergilerin Gümrük Kanunu'nun 211. maddesi kapsamında iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine dair karara vaki itirazın reddi yolunda tesis edilen işlemlerde hukuka uygunluk bulunmamaktadır..." her ne kadar söz konusu karar gözetim belgesine ilişkin ise de kayıt belgesi ile gözetim belgesinin amacı ve kaynak mevzuatı aynı olduğundan kanaatimizce söz konusu karar Kayıt Belgesini de kapsamaktadır. Bu nedenle kayıt belgelerinde belirtilen kıymetlerin iadesi ile bu konuda uygulanan cezaların geri alınabileceği bir tarafa, kıymetten kaynaklı vergi ödenmemesi halinde herhangi bir ceza uygulanamayacağı değerlendirilmektedir.

Sonuç olarak; Firmalar tarafından, bu konuda düzenlenen ceza kararlarına itiraz edilmesi gerek itirazda gerekse itirazın ret kararı ile sonuçlanması halinde vergi mahkemesinde açılacak davada, yukarıda belirtilen emsal Danıştay 7.Dairesinin 2015/6801 Esas, 2018/2897 Karar ve 22.05.2018 Tarihli Kararı ile bulunacak benzer emsal kararlar ve lehe olan ilgili diğer bilgi ve belgelerin kullanılması gerektiği değerlendirilmektedir.

Kocaeli, 08.11.2024

***Kerim ÇOBAN**

**Emekli Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi
(Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri)**

KAYNAKÇA:

- 4458 sayılı Gümrük Kanunu.
- Gümrük Yönetmeliği.
- Danıştay 7.Dairesinin 2015/6801 Esas, 2018/2897 Karar ve 22.05.2018 Tarihli Kararı.
- VDDGK: 2020/1 Esas, 2020/1 Karar ve 19.02.2020 Tarihli İçtihadı Birleştirme Kararı.
- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2016/9 sayılı Genelgesi.
- Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün Tasarruflu Yazıları.
- İthalat Genel Müdürlüğü'nün Tasarruflu Yazıları.