

İTHALATTA GÖZETİM UYGULAMASINA İLİŞKİN HUKUKİ BİR DEĞERLENDİRME

Bilindiği üzere, kıymet kriterli gözetim uygulamalarına ilişkin düzenlemeler mevzuatta yer almasına rağmen konuyla ilgili uyuşmazlıklar devam etmektedir. Bakanlığımız konuyla ilgili uyuşmazlıklara alınan kararlara istinaden müdahil olarak katılmaktadır.

İthalatta gözetim uygulaması, İthalatta Gözetim Uygulanması Yönetmeliği ve Tebliği çerçevesinde yürütülmektedir. Gözetim uygulaması, bir malın ithalatının yerli üreticiler üzerinde zarar tehdidi yaratıp yaratmadığının tespitine yöneliktir. Korunma önlemi; eşyanın yerli üreticiler üzerinde zarar tehdidi oluşturacak miktar ve/veya şartlarda ithal edildiği hallerde ülke menfaatleri de göz önüne alınarak yapılacak soruşturma sonucunda başvurulması öngörülen tedbirleri kapsamaktadır. Gözetim uygulaması korunma önlemi sayılamaz. Gözetim uygulamasında korunma önlemindeki gibi eşyanın ithalatındaki gelişmelerin gözlenmesi dışında herhangi bir uygulama yoktur. Eşyanın ithalatına herhangi bir kısıtlama getirilmesi, vergi oranlarında artış yapılması veya ek mali yükümlülükler getirilmesi söz konusu değildir. Gözetime tabi ürünlerin ithalatında miktar ve/veya değer sınırlaması olmayıp, her isteyen ithalatı gerçekleştirebilir.

Ticaret politikası önlemlerinden biri olan gözetimde gözetim kararı, başvuru üzerine veya resen yapılacak bir değerlendirme sonucunda Müsteşarlık (İthalat Genel Müdürlüğü) tarafından verilir ve gözetim belgesi düzenlenmesi yoluyla uygulanır. Yapılacak değerlendirmede ithalatın gelişimi, ithal şartları ve ithalatın yerli üreticiler üzerindeki etkisi dikkate alınmaktadır.

Eşyanın ithalinde ithal eşyasının kıymeti, ilgili tebliğde belirtilen kıymete ulaşmadığı durumda yükümlü gözetim belgesi almak durumundadır. Gözetime tabi bir ürün ancak gözetim belgesinin ve diğer gerekli belgelerin ilgili gümrük idaresine ibrazı halinde ithal edilebilir. Gümrük Yönetmeliğinin 44. maddesine göre eşyanın gümrük kıymeti, gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla söz konusu yönetmeliğin 45 ile 50. maddelerinde yer alan yöntemlerin sırasıyla uygulanması yoluyla tayin ve tespit olunan kıymettir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın 3. maddesinin 1 bendinde Gümrük Kanunu'na atıf yapılmış ve kanundaki maddelere dayalı olarak kıymet belirlenemediği hallerde, eşya ile ilgili herhangi bir belgeden saptanan veya gümrük idarelerince belirlenen kıymetin gümrük kıymeti olarak esas alınacağı belirtilmiştir.

Mevzuatta yer alan düzenlemeler eşyanın gerçek satış bedeli ile eşyanın gümrük kıymetinin aynı kavramlar olmadığını ortaya koymaktadır. Her ne kadar Gümrük Kanunu'nun 24. maddesinde eşyanın gümrük kıymetinin eşyanın satış bedeli olduğu hükmüne yer verilmiş ve mahkemeler çoğunlukla bu maddeyi dayanak alarak gözetim uyuşmazlıklarını çözmeye çalışmışlarsa da burada bahsedilen kıymet, eşyanın Gümrük Kanunu hükümlerine göre belirlenmiş gerçek satış bedeli değildir. Burada yükümlü, gözetim belgesi alma prosedürüne tabi olmamak için ithal eşyasının kıymetini Tebliğde belirtilen kıymete ulaştırmakta ve bu kıymet üzerinden beyanname vermektedir. Dolayısıyla ithal eşyası için ödenecek vergi eşyanın

gerçek değeri üzerinden değil, eşyanın kıymetine ilişkin Tebliğe göre belirlenen bedel üzerinden belirlenecektir.

Yükümlülerin ithal eşyasına ait vergileri ödedikten sonra ek tahakkuk yapıldığı iddiasıyla eşyanın gerçek satış bedeli üzerinden vergiye tabi olmayı talep etmeleri yeterince anlaşılır kanun hükümlerine karşı hile kabul edilebilir. Ayrıca yine Yönetmeliğin 113. maddesi *“Beyannamede imzası bulunan kişiler cezai hükümlerin uygulanması açısından beyannamede belirtilen bilgiler ile beyannameye ekli belgelerin doğruluğu ve ilgili rejimin gerektirdiği bütün yükümlülüklerle uyulmasından sorumludur...”* Hükmüne yer vermiştir. Yükümlünün kendi iradesiyle vermiş olduğu beyannamede yanlışlık yapıldığını belirtmesi çıkar sağlamaya çalışması yine kamunun yararını göz ardı ederek çelişkili tutum sergilediğinin göstergesidir. Kişinin kendi iradesine dayanarak bildirdiği beyannameye ihtirazı kayıt koyabilmesi bir diğer çelişkili durumdur. Nitekim hiçbir bireyden baskı altında beyanname talep edilmemiştir. Gümrük alanında yasal dayanağı olmadan yargı kararlarıyla vücut bulan ihtirazı kayıt müessesesi, Gümrük Kanunu’nun 61. maddesinin 3. fıkrasında yer alan *“beyanın bağlayıcılığı”* ilkesini uygulanamaz hale getirmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 112. maddesi 6. bendi *“İhtirazı kayıtla beyan edilip ödendikten sonra yargı kararına göre iade edilip yine yargı kararı uyarınca tahsili gereken vergilere, iade tarihinden yargı kararının vergi dairesine tebliği tarihine kadar geçen süre için bu maddede yer alan esaslar dahilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre belirlenen tecil faizi oranında gecikme faizi hesaplanır.”* hükmüne yer verilmiştir. Ancak ihtirazı kayıt, yine aynı kanuna göre gümrükte uygulama alanı bulamayacaktır. Şöyle ki; söz konusu kanunun 2. maddesi gümrük idareleri tarafından yükümlülerden alınan vergi ve resimlerin Vergi Usul Kanun’una tabi olmayacağını belirtmiştir. Gümrük Kanunu’nda yer almayan bu uygulamanın, vergiler hususunda Gümrük Kanunu’na atıf yapan Vergi Usul Kanunu dayanak yapılarak uygulanması doğru bir uygulama değildir.

İhtirazı kayıt, gümrük alanına 2003 yılında yasal dayanağı olmadan alınan bir kararla girmiştir. Alınan karara göre; beyanın ihtirazı kayıtla yapılması idare tarafından engellenmesi mümkün olmayan bir hak teşkil etmektedir. Hak teşkil ettiği için yükümlünün ihtirazı kayıt koyarak yaptığı beyan üzerine itirazda bulunması ve işlemi yargıya götürmesi idarece engel olunamayacak bir durumdur. Yasal dayanaktan yoksun olarak alınmış bu karar bireysel kanaatlerden öteye geçmemelidir. O dönemde Vergi Mahkemesince alınan bir kararda ihtirazı kayda yer vermenin yükümlünün beyanda bulunurken aynı zamanda aksi beyanda bulunduğu anlamına geldiğine yer verilmişken Bakanlıkça hak olarak nitelendirilmiştir.

Normal usulde beyanname veren yükümlü ile ihtirazı kayıtla beyanname veren yükümlü arasında ödeyecekleri vergi ve cezai yaptırımlar açısından farklılıklar bulunmaktadır. Şöyle ki; ihtirazı kayıt koymadan beyanname veren yükümlü, gümrük idaresinin belirlediği GTİP’ten farklı bir GTİP beyanında bulunduğundan Gümrük Kanunu’nun 234. maddesine hükümleri uygulanarak 3 kat vergi cezasına hükmedilecektir. Risk analizi kriterlerine göre firma riskli gruba girecek, diğer ithalatları kontrol riski artacak ve zaman kaybına sebep olacaktır. Ayrıca bazı hallerde yükümlüler, vergi ödemekten veya yüksek vergi ödemekten kaçındıkları suçlaması ile 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu kapsamında soruşturmayla tabi tutulacaklardır.

İhtirazı kayıtla beyanname veren yükümlü ise sonradan kontrole tabi olmayacak, hakkında 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu hükümleri uygulanmayacaktır. Yükümlü ihtirazı kayıtla beyanını yapıp eşyasını ithal etmekte ardından dava açmakta ve dava sonucunda

davayı kaybederse başlangıçta ödemiş olduğu vergi haricinde, başka vergi ödemeyeceği gibi Gümrük Kanunu'nun 234. maddesi çerçevesinde 3 kat ceza da ödemeyecektir. Ancak davasını kazanırsa da fazladan ödemiş olduğu tüm vergileri geri almaktadır. Fakat aksini yapıp kendi beyanında ısrar etmesi halinde ise hem idari ceza hem de duruma göre adli ceza ile karşı karşıya gelmektedir. Bu durumda ihtirazı kayıtlı beyan yapıp dava sonucunu beklemek, ihtirazı kayıt yapmadan beyanında ısrar etmesinden daha yararına olacaktır.

KDV Kanununun 29/2 ve 32. maddelerinde iade hakkı doğuran işlemler tadadi olarak sayılmıştır. Gözetim uygulaması kapsamında yapılan ithalatlar KDV Kanununda düzenlenmiş iade hakkı doğuran işlemler arasında yer almamaktadır. Dolayısıyla eşyanın ilgili mevzuata göre tespit edilen kıymeti üzerinden ödenen vergilerin iadesi mümkün değildir.

Hala devam etmekte olan uyuşmazlıklar yargının dayanağı olacak yasal düzenlemeleri yapmakla çözülebilir. Yükümlülerin beyan ettikleri kıymetin ek beyan kapsamı altında olmadığı açıklığa kavuşturulmalı, ödenen vergilerin iade ve geri verme şartları açıkça belirtilmelidir.

Bir diğer çözüm ise eşyanın gerçek satış bedeli ile gümrükçe belirlenen kıymeti arasındaki farkın, yurt dışı gider olarak yazılmasının engellenmesi de olabilir.

İdare 2021 yılında Gümrük Kanunun 211. maddesinde yaptığı bir değişiklik ile mükellefin kendi beyanı ile yapılan tahakkuk sonucunda ödediği vergini geri iade edilmeyeceğini isteyemeyeceği, talep edemeyeceği düzenlemesi getirmiştir.

13.11.2025 tarihli Resmi Gazete de yayınlanan Danıştay Vergi daireleri Kurulunun 17.09.2025 tarihli ve E.2025/15, K.2025/16 sayılı Bölge İdare Mahkemesi kararlarının Arasındaki Aykırılığın Giderilmesi Hakkındaki Kararı ile; gözetim kıymetini kendi iradesi ile beyanı ile tahakkuk eden vergilerin daha sonradan Gümrük Kanununun geri verme ve kaldırma yolu geri veren İstanbul Bölge İdare Mahkemesinin içtihadını değil, geri verme ve kaldırma yolu ile talepleri reddeden Erzurum Bölge İdare Mahkemesinin içtihadını kabul ve esas uygulama yapmıştır.

Bu karardan sonra gözetim kıymetinden dolayı fazla ödendiği iddia edilen vergilerin geri alınması hususunda Danıştay içtihadı ile ortadan kaldırıldığı yönünde doğru olmayan yaygın bir kanaat ve kabul edilmişlik gözlemlenmektedir. Danıştay içtihadı usulü bir içtihattır. Yoksa buradan gözetim kıymetle ilgili olarak yapılan tahakkukların kanuniliğine ve kanuna uygun olduğuna içtihat ettiği sonucu çıkmaz ve çıkarılmamalıdır.

Yazının başında, uzun ve geniş bir şekilde itirazı kayıt ve itirazı kayıt şerhinden bahsedildi. Kanunda olmayan ilk derece mahkeme kararlarında yerini bulan ve uygulanan itirazı kayıt şerhi usulü, Danıştay Kurul kararı ile hukukumuza girmiş bulunmaktadır.

İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolu açık olduğu anayasa hükmü ortada iken gözetim kıymet tahakkuklarına dava yolunun da kapatılması beklenemez.

Ayrıca gümrük idarelerinde sadece gözetim kıymet beyanında itirazı kayıt yapılmamakta, yakinen şahit olduğum GTİP ihtilafında idarenin iddia ettiği GTİP de ayrıca gözetimde bulunduğundan her ikisine birden şerh düşülmektedir.

Yargıtay içtihadında konu irdelenirken, Gümrük Kanunu’nun 242. maddesindeki İdari İtiraz Yolunun bu konuda kullanılabileceği de belirtilmiştir.

***Av. Osman YILMAZOĞLU**
Ticaret Bakanlığı Emekli Hukuk Müşaviri
Gümrük Müşavir Yardımcısı

KAYNAKÇA:

1. Danıştay Danıştay Vergi Daireleri Kurulunun 17.09.2025 tarihli ve E.2025/15, K.2025/16 sayılı kararı
2. Gümrük Kanunu
3. Gümrük Yönetmeliği
4. İthalatta Gözetim Uygulanması Yönetmeliği
5. 2011/1 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanmasına İlişkin Tebliğ
6. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
7. 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar