

## Gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollar

Bilindiği üzere, gümrük mevzuatımız uyarınca, bir eşyanın Türkiye'ye ithalinde ya da Türkiye'den ihracında gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi, tek ve maktu vergi, dampedinge karşı vergi, sübvansiyona karşı vergi, katma değeri vergisi, özel tüketim vergisi, ek mali yükümlölük, toplu konut fonu, tütün fonu, ek fon, kaynak kullanımını destekleme fonu, çevre katkı payı, telafi edici vergi, TRT bandrol ücreti adı altında pek çok sayıda gümrük vergisi yükümlölüğü gündeme gelebilmektedir.

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından ilgili gümrük vergileri, konuya ilişkin olarak düzenlenen ek tahakkuk kararı ve mevzuat uyarınca öngörölen hallerde, ek tahakkuk yanı sıra para cezası kararları da düzenlenerek yükümlölere veya ceza muhataplarına tebliğ edilmektedir.

Gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ("Gümrük Kanunu") 242. madde ve devamında düzenleme altına alınmış olup ilgili hükümler uyarınca, gümrük vergileri ve cezalarına karşı yükümlölere tarafından başvurulabilecek hukuki yollar şunlardır:

- Uzlaşma
- İtiraz
- İtirazın reddi halinde dava yolu.

Usulüne uygun olarak tebliğ edilen gümrük vergilerine karşı yasal süre zarfında itiraz yoluna başvurulmaması veya süresi içinde dava yoluna başvurulmaması halinde ise, söz konusu gümrük vergileri ve para cezaları bu sürelerin bitiminde kesinleşmekte olup söz konusu gümrük vergisi alacağı idare tarafından tahsil edilebilir hale gelmektedir.

İşbu yazımızda, gümrük vergileri ve cezalarına karşı başvurulabilecek hukuki yollara ilişkin detaylı açıklamalara yer verilecektir.

### I. Uzlaşma yolu

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından gümrük vergilerine ilişkin düzenlenecek ek tahakkuk kararı ve para cezası kararlarına karşı başvurulabilecek hukuki yollardan biri uzlaşmadır.

Bilinebileceđi üzere, uzlaşma, yükümlölü ile idare arasında ortaya çıkan, ek tahakkuk konusu vergi ve cezalara ilişkin uyuşmazlıkların yargı yoluna başvurmadan giderilmesidir.

Mahkemeye başvurmadan sorunun kısa sürede çözüme kavuşturulması, ihtilafın kısa sürede çözülmesi, yükümlü ile İdare arasında güven tesis edilmesi, indirimli ödeme imkanı, firma ve kurum açısından maliyetin minimize edilmesi, ceza kararlarının bilgisayar kayıtlarındaki olumsuz etkilerinin ortadan kaldırılması ve işgücünden tasarruf edilmesi[1] gibi pek çok nedenle yükümlüler uzlaşma yolunu tercih edebilmektedirler.

Ayrıca, uzlaşma başvurusu itiraz veya dava açma süresini durdurmaktadır. Dolayısıyla yükümlülerin uzlaşma başvurusunda bulunmaları halinde itiraz ve dava hakları saklıdır. Diğer bir ifade ile uzlaşmanın vaki olmaması ya da temin edilememesi halinde, yükümlülerin yasal süre zarfında itiraz yoluna ve itirazın reddi halinde dava yoluna başvuruda bulunmaları mümkündür.

Uzlaşma başvurusuna konu edilebilecek vergi alacakları ve cezalar Gümrük Kanunu'nun 244. maddesinde düzenleme altına alınmış olup ilgili madde hükmü uyarınca;

1. Yükümlünün beyanı ile Gümrük İdaresince yapılan tespit sonucunda belirlenen farklılıklara ilişkin tebliğ edilen gümrük vergileri alacakları ile
1. Gümrük Kanunu'nda ve ilgili diğer kanunlarda öngörülen cezalar

gümrükte uzlaşmaya konu edilebilmektedir.

Bu kapsamda, yürürlükteki ilgili mevzuat hükümleri uyarınca, uzlaşmaya konu edilebilecek gümrük vergileri ve para cezaları aşağıdaki Tablolarda özetlenmektedir.

| Uzlaşma konusu olabilecek gümrük vergileri[2] |                                               |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| Gümrük vergisi                                | Toplu konut fonu                              |
| İlave gümrük vergisi                          | Tütün fonu                                    |
| Tek ve maktu vergi                            | Ek fon                                        |
| Dampinge karşı vergi                          | Kaynak kullanımını destekleme fonu            |
| Sübvansiyona karşı telafi edici vergi         | Çevre katkı payı                              |
| Katma değer vergisi                           | Telafi edici vergi (ihracat)                  |
| Özel tüketim vergisi                          | TRT bandrol ücreti (Ticari olmayan eşya için) |
| Ek mali yükümlülük                            |                                               |

| Uzlaşma konusu olabilecek para cezaları[3]            |                                   |
|-------------------------------------------------------|-----------------------------------|
| İlgili Kanun                                          | İlgili Kanun maddesi              |
| 4458 sayılı Gümrük Kanunu                             | 234, 235, 236, 237, 238, 239, 241 |
| 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun | 4                                 |
| 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu                | 51                                |
| 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu               | 16                                |

Yer verilen kapsamdaki gümrük vergileri ve para cezalarına karşı yükümlünün kendisi, temsilcisi veya özel vekaletname verilmesi şartıyla gümrük müşaviri tarafından, Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 3 numaralı ekinde yer alan forma uygun olarak hazırlanan ve uzlaşmaya yetkili komisyonların sekretarya hizmetlerini yürütmekle görevli birimine sunulacak dilekçe ile gümrük vergilerine ilişkin ek tahakkuk ve para cezası kararlarının tebliğini müteakip 15 gün içerisinde uzlaşma yoluna başvurabilmeleri mümkündür.

Uzlaşma talepleri, gümrük uzlaşma komisyonları tarafından değerlendirilmektedir.

Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 9. maddesi uyarınca, uzlaşma konusu tutarlara bağlı olarak uzlaşma komisyonlarının yetki sınırı belirlenmiştir. Buna göre, uzlaşma talep konusu;

- 500.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) için Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğü Uzlaşma Komisyonları'nın,
- 500.000 TL'yi aşan talepler için ise, Merkezi Uzlaşma Komisyonu'nun

yetkili olduğu öngörülmektedir.

Uzlaşma talebi, yükümlüye tebliğ edilen alacakların tamamı için yapılabileceği gibi vergiler veya cezaların tür itibarıyla bir kısmı için de yapılabilmektedir. Ancak, aynı tür vergi veya cezanın bir kısmı için uzlaşma talebinde bulunulması mümkün değildir.

Uzlaşmaya ilişkin talepler, öncelikle başvuru sahibinin yetkisi, başvuru süresi, alacağın uzlaşma kapsamında olup olmadığı ve uzlaşmanın komisyonun yetkisi içinde olup olmadığı gibi unsurlar yönünden incelenmektedir.

Uzlaşma talebinin usulüne uygun yapıldığının anlaşılması halinde, uzlaşma ile ilgili olarak yapılacak görüşmelere katılınması hususu, uzlaşma davetiyesi ile en az beş gün önceden yazıyla veya uzlaşma talebi dilekçesinde belirtilen e-posta adresine elektronik yolla yükümlüye tebliğ edilmektedir.

Yükümlünün uzlaşma davetiyesinde belirtilen yer, tarih ve saatte toplantıya katılması halinde uzlaşma görüşmelerine başlanmaktadır.

Bahsi geçen gümrük vergileri alacakları ile cezalar hakkında yükümlü tarafından;

- Söz konusu eksiklik veya aykırılıkların kanun hükümlerine yeterince nüfuz edememekten veya
- Kanun hükümlerini yanlış yorumlamaktan kaynaklandığının veya
- Yargı kararları ile idarenin ihtilaf konusu olayda görüş farklılığının olduğunun

ileri sürülmesi durumunda, İdare, Gümrük Kanunu'nun 244. maddesinde yer alan yükümlülükler çerçevesinde yükümlü veya cezanın muhatabı ile uzlaşabilmektedir.

Uzlaşma toplantısında uzlaşmanın sağlanması halinde, üzerinde uzlaşılan tutarlar, uzlaşma tutanağına kaydedilir ve bu tutanak hem uzlaşma komisyonu başkan ve üyeleri hem de yükümlü tarafından imzalanmaktadır.

Toplantı sonucunda uzlaşılan ve tutanağına bağlanan tutarın uzlaşma tutanağının yükümlüye tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içinde ödenmesi gerekmektedir. Uzlaşmanın vaki olması halinde yapılacak ödemede, uzlaşılan gümrük vergisi ve para cezası tutarı yanı sıra uzlaşılan verginin alınması gerektiği tarihten itibaren uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizinin de ödenmesi gerekmektedir.

Ödemenin yasal süre zarfında gerçekleştirilmemesi veya tecil/taksitlendirmeye konu edilmemesi halinde, uzlaşma gerçekleşmemiş sayılmakta ve kamu alacağı genel hükümlere göre tahsil edilmektedir.

Uzlaşma komisyonunca teklif edilen tutarların, yükümlü tarafından kabul edilmemesi halinde ise, uzlaşma vaki olmamaktadır. Böyle bir durumda, uzlaşma komisyonunun nihai teklifi, uzlaşma tutanağına kaydedilmekte ve bu tutanak taraflarca imzalanmaktadır.

Bu durumda, yükümlünün, kanuni itiraz süresinin son gün mesai saati bitimine kadar uzlaşma komisyonunun nihai teklifini kabul etme hakları saklıdır.

Gümrükte uzlaşma müessesesinin başladığı 31.08.2011 tarihinden 2016 yılına değin düzenlenen Gümrük ve Ticaret Bakanlığı uzlaşma istatistiklerine bakıldığında, yıllar itibarıyla uzlaşma başvuru sayısında artış olduğu gözlemlenmektedir. En güncel tarihli 2016 yılı istatistikleri göz önüne alındığında, yapılan uzlaşma başvurularının yarısından fazlasında uzlaşma sağlanmıştır. Söz konusu istatistiki veriler, uzlaşma yolunun yükümlüler tarafından aktif olarak kullanılmakta olan bir hukuki yol olduğunu ortaya koymaktadır.

| Uzlaşma verileri[4] |                   |     |                   |               |           |                 |
|---------------------|-------------------|-----|-------------------|---------------|-----------|-----------------|
| Yıllar              | Uzlaşma başvurusu | Red | İşlemi devam eden | Uzlaşılamayan | Uzlaşılan | Uzlaşma yüzdesi |
| 2016                | 2710              | 137 | 447               | 74            | 1592      | 59%             |
| 2015                | 2175              | 153 | 440               | 80            | 1502      | 69%             |
| 2014-2011           | 8161              | 419 | 358               | 389           | 6995      | 86%             |

## II. İtiraz Yolu

Eşyaya ilişkin gümrük vergisinin hiç alınmadığı ya da eksik alındığının belirlenmesi halinde, gümrük müdürlükleri tarafından gümrük vergilerine ilişkin düzenlenecek ek

tahakkuk kararı ve para cezası kararlarına karşı başvurulabilecek hukuki yollardan bir diğeri de itiraz yoludur.

Yükümlü ve/veya ceza muhatapları adlarına düzenlenen ek tahakkuk ve para cezası kararlarına karşı, ek tahakkuk ve para cezası kararının taraflarına tebliğini müteakip 15 gün yasal süre zarfında bir üst makama, üst makam yoksa aynı makama verecekleri bir dilekçe ile itiraz edebilir.

Bununla birlikte, yükümlüler tarafından öncelikle uzlaşma yoluna başvurulması ve uzlaşmanın vaki olmaması halinde de kalan itiraz süresi içerisinde itiraz yoluna başvurulması mümkündür.

Ancak bu durumda, itiraz başvurusunun, kalan itiraz başvuru süresinde yapılmasına dikkat edilmesi gerekmektedir. Zira uzlaşma başvurusu ile itiraz süresi durmaktadır. Bu kapsamda, örnek kabilinden 15 günlük yasal sürenin ikinci gününde uzlaşma başvurusunda bulunulmuş ise, uzlaşmanın vaki olmaması halinde, kalan 13 günlük yasal süre zarfında itiraz yoluna başvuruda bulunulabilmektedir.

Öte yandan, 15 günlük yasal sürenin bitimine üç günden az kalmış olması halinde süre üç gün uzamaktadır.

İtiraz başvurusunu müteakip yapılacak itirazın incelenmesi neticesinde;

- Söz konusu ek tahakkuk ve para cezası kararının hukuka aykırı olduğunun tespiti halinde, itirazın kabulüne ve ilgili gümrük vergileri ve para cezalarının iptaline,
- Söz konusu ek tahakkuk ve para cezası kararının hukuka uygun olduğunun tespiti halinde itirazın reddine ve ilgili gümrük vergileri ve para cezalarına ilişkin kararın onanmasına,

karar verilebilmektedir.

### III. Yargı Yolu

Gümrük vergi ve cezalarına karşı doğrudan yargı yoluna başvurulması mümkün olmayıp yargı yoluna başvurulabilmesi için öncelikli olarak idare nezdindeki itiraz yolunun tüketilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, itirazın reddi halinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

İdare tarafından itiraz başvurusu iki şekilde reddedilebilmektedir:

- Yükümlüye tebliğ edilecek bir red kararı ile açık olarak veya
- İtiraz başvurusuna yasal süresi zarfında yanıt verilmemesi suretiyle zımni olarak.

İtirazın düzenlenen bir red karar ile reddedilerek yükümlüye tebliğ edilmesi halinde, dava açma süresi itirazın reddine yönelik kararın tebliğ edildiği tarihten itibaren başlamaktadır. Bu kapsamda, itirazın reddi kararının tebliğini müteakip yükümlüler tarafından ilgili gümrük vergisi ek tahakkuk ve para cezasına karşı 30 günlük yasal süre zarfında Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Kural olarak, Gümrük Kanunu'nun 242. maddesinin 2. fıkrası uyarınca, itiraz başvurusunun 30 gün içerisinde karara bağlanarak idare tarafından yükümlüye tebliğ edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, itiraz başvurusunun bu süre içinde karara bağlanarak yükümlüye tebliğ edilmemesi halinde, itiraz başvurusu bu sürenin bitiminde zımnen reddolunmuş sayılacaktır.

Bu durumda, taraflarına gümrük vergisine ilişkin ek tahakkuk ve para cezası kararı tebliğ edilen yükümlüler tarafından söz konusu zımni reddi müteakip 30 gün içerisinde Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Bununla birlikte, Gümrük Yönetmeliği'nin 586. maddesi ile Gümrük Kanunu'nun 6. maddesinin 2. fıkraları uyarınca, gümrük idarelerinin söz konusu süreye uymalarının mümkün olmaması halinde, belirtilen 30 günlük inceleme süresi aşılabilmektedir. Bu durumda, idarelerin belirlenen sürenin dolmasından önce başvuru sahibine süre aşımını haklı kılan gerekçeler ile talep hakkında karar vermek için gerekli gördükleri ek süreyi de belirterek bilgi vermeleri gerekmektedir. Nitekim uygulamada, söz konusu idari yazılar “süre uzatım” yazıları olarak bilinmektedir.

Bilindiği üzere, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun (“İYUK”) 10/2. maddesinde; “... süre içinde idarece verilen cevap kesin değilse ilgili bu cevabı, isteminin reddi sayarak dava açabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebilir. Bu takdirde dava açma süresi işlemez. Ancak, bekleme süresi başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemez.” düzenlemesine yer verilmektedir.

Bu kapsamda, idare tarafından kesin olmayan bir cevabın verilmesi hallerinde, itirazın reddedildiği kabul edilerek dava yoluna başvurulabileceği gibi, kesin cevabın beklenmesi de mümkündür. Ancak bekleme süresi itiraz başvurusundan itibaren altı ayı geçemez.

Bu durumda, yükümlü tarafından altı aylık sürenin bitimini müteakip 30 günlük yasal süre zarfında Vergi Mahkemeleri nezdinde dava yoluna başvurulması mümkündür.

Vergi davası açılması halinde, ödeme, vergi mahkemesince yükümlü aleyhine tesis edilecek karar tarihine kadar ertelenmektedir.

Başvurulacak dava yolunda, dava konusu tutara bağlı olarak işleyen bir yargı süreci mevcuttur.

Buna göre;

- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 5.000 TL'yi aşmaması halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karar kesindir. Bu kapsamda, bu kararlara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna ya da Danıştay nezdinde temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir.
- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 5.000 TL'yi aşması (ve 5.000 TL dahil) fakat 117.000 TL'yi aşmaması (ve 117.000 TL dahil) halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna başvurulması mümkün olup Bölge İdare Mahkemesi nezdinde tesis edilen karar kesindir. Bu kapsamda, söz konusu kararlara karşı Danıştay nezdinde temyiz yoluna başvurulması mümkün değildir.
- Dava konusu tutarın 2018 yılı itibarıyla, 117.000 TL'yi aşması halinde, vergi mahkemeleri nezdinde gerçekleştirilecek inceleme neticesinde tesis edilen karara karşı Bölge İdare Mahkemeleri nezdinde istinaf yoluna başvurulması ve Bölge İdare Mahkemelerince tesis edilen kararlara karşı da Danıştay nezdinde temyiz yolu açıktır.

Öte yandan belirtmek gerekir ki, aleyhe kesin hükme karşı Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yolu da açıktır. Ancak somut olay bazında konunun ayrıca değerlendirilmesi gerekmektedir.

#### Av. Sinem Gül, EY Türkiye

[1] T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Doğu Karadeniz Bölge Müdürlüğü'nün resmi internet sitesinde "Gümrükte Uzlaşma" başlığı altında söz konusu bilgi mevcuttur.

[2] 27.08.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 1 No.lu Eki.

[3] 27.08.2011 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 2 No.lu Eki.

[4] T.C. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı, Uzlaşma İstatistikleri,