

.....GÜMRÜK VE TİCARET BÖLGE MÜDÜRLÜĞÜ'NE

.../01/2019

**KONU:** İdari para cezasına itirazımız

CEZA KARARI NO :  
TARİHİ :  
GÜMRÜĞÜ :  
YÜKÜMLÜNÜN ADI/ÜNVANI :  
VERGİ NO :  
TEBELLÜĞ TARİHİ :

**I- OLAYLAR:**

.....Gümrük Müdürlüğünün ..... tarih ve ..... No.lu Ceza Kararında; Dış Ticaret,Kıymet ve Vergiler servisinin teftişi sonucu düzenlenen ..... tarih ve .....sayılı Cevaplı Rapora istinaden, 2014/1 sayılı Genelge ve buna bağlı ilgili mevzuat dahilinde,beyannamenin 24 nolu kutucuğunda "işlemin niteliğine ilişkin kodlar" kutusunda Ticari sözleşmelere ilişkin kodun yanlış yazıldığından bahisle Müfettiş Raaporundaki beyname listesinde yer alan ve firmamız adına tescilli ..... sayılı ithalat beyannamesi için Gümrük Kanun'un 241/1 maddesi tatbik edildiği anlaşılmaktadır.

Ceza Kararına dayanak olarak ithalat beyannamesinde beyan edilen işlemin niteliğine ilişkin kodun, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2014/1 sayılı Genelgesinde "**Finansal ve Ticari(Adi) Kiralama Kapsamı eşyanın geçici ithalat işlemleri**" üzerinden Gümrük Yönetmeliğinin Gümrük Beynamesi Kullanma Talimatı Ek-14 kapsamında Bakanlıklarının (Ticaret Bakanlığı'nın) web sistesinde yer alan "İşlemin Niteliğine İlişkin Kodlar" içinde yer almadığı gerekçe gösterilmiştir.

**II- TESPİTLER VE HUKUKİ DEĞERLENDİRME**

1. Ceza Kararına gerekçe olarak alınan 2014/1 sayılı Genelge geçici ithalat rejimi kapsamında finansal ya da adi kiralamaya konu sözleşmelerin kodlarına ilişkin beyanları düzenlemektedir. İdari cezaya konu beyanname ise serbest dolaşım giriş rejimine konu ithalat beyannamesidir.

Bilindiği üzere geçici ithalat rejimine tabi tutulacak eşyalar için gümrük idaresince izin verilebilecek ilave şartlar Gümrük Yönetmeliği'nin 378 inci maddesinde düzenlenmiş ve bu maddenin c) fıkrasında geçici ithale konu eşya için alıcı ile satıcı arasında imzalanmış bir anlaşma(sözleşme) varsa bu sözleşmenin aslı ve tercümesi ile kiralamaya ilişkin gönderici firmanın yazısının aslı ve tercümesinin Yönetmelik Ek-55 te yer alan geçici ithalat başvuru formuna ekleneceği hükme bağlanmıştır.

Gümrük Yönetmeliğinin 378 inci maddesi gereği geçici ithalat rejimi beyanlarında ibraz edilen sözleşme kodlarının sözleşme türlerine göre uygun beyanının sağlanması amacıyla 2014/1 sayılı Genelge çıkarılmıştır. Bu Genelgenin ihracat beyannamesi için düzenlenen ceza kararına esas alınmasının hukuki olmadığı değerlendirilmektedir.

2. İthalat beyannamerlerinin kutularının doldurulmasına ilişkin Gümrük Yönetmeliği Ek-14 ün "II/B 24 no.lu kutu: İşlemin niteliği" kısmında "**Ticari sözleşmelere ilişkin kod yazılır**" ifadesi yer almaktadır. Diğer yandan Gümrük Yönetmeliği EK-14 ün "II Beyanname Kutularına İlişkin Açıklamalar" bölümünde, "Beyanname kutularının doldurulmasına ilişkin aşağıda yer alan açıklamalarda belirtilen kodlar Bakanlığın kurumsal internet sitesinden (www.gtb.gov.tr) duyurulur." ifadesi yer almaktadır.

Bilindiği üzere uluslararası sözleşmeler konusunda Türk Ticaret Kanunda veya Türk Borçlar Kanunu'da özel bir düzenleme bulunmamakla birlikte, Türkiye'nin taraf olduğu ve Birleşmiş Milletlere üye ülkeler tarafından 1980 yılında Viyana'da imzalanan "Uluslararası Mal Satım Sözleşmesi Hakkında Birleşmiş Milletler Sözleşmesi" 14.04.2009 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 5870 sayılı Kanunla onaylanmış ve 1 Ağustos 2011 yılı itibariyle yürürlüğe girmiştir.

**Viyana Sözleşmesi** olarak anılan Birleşmiş Milletler Sözleşmesinin uygulandığı uluslararası ticari muamelelere ilişkin yapılacak sözleşmelerin yazılı olması zorunluluğu bulunmamakta ve hiç bir şekil şartına tabi değildir.

Anayasamıza göre uluslararası sözleşmeler Kanun hükmünde olup, idari düzenlemeler Anayasa'nın amir hükümlerine aykırı olarak düzenlenemez ya da yorumlanamaz.

3. Ceza kararına konu ihracat beyannamesinin 24 no.lu kutucuğunda beyan edilen diğer ticari işlemlere ilişkin 90 no.lu kodun yanlış olarak beyan edildiğine ilişkin hiç bir maddi delil ortaya konulmamıştır. Yalnızca müfettiş raporuna ve bu raporda geçici ithalat rejiminde ticari işlem kodlarının beyanına ilişkin 2014/1 sayılı Genelge'ye atıfta bulunulmuştur. Yanlış bir beyanın yapıldığını açıklar ya da tespit eden bir örneğin beyanname ekinde sunulmuş veya beyan edilmiş bir sözleşme gibi maddi delil bulunmamaktadır.
4. Bilindiği üzere ceza hukuku açısından, yasal düzenlemelerde adli veya idari ceza uygulamasına konu fiil tanımlarının açık şekilde düzenlenmesi zorunludur. Ceza yaptırımında olduğu gibi idari yaptırımlarda da Anayasa'mızın en temel amir hükümlerinden olan "kanunsuz suç ve ceza olmaz ilkesi" nin olmazsa olmaz şartlarından birisi olan belirlilik kuralı, hukuk devleti ilkesini hayata geçiren bir koşuldur.

Danıştay'ın vermiş olduğu bir kararda; Resmî Gazete'de yayımlanmamış bir yönetmeliğe dayanılarak, idari yaptırım uygulanamayacağına hükmedilmiş olup, içtihat niteliğindeki bu Karar hukuki olarak bağlayıcı nitelik taşımaktadır. Beyanname kutularının doldurulmasında kullanılan kodlar resmi gazetede yayımlanmadığı gibi yazılı olarak herhangi bir ikincil düzenleme ile yayımlanmamıştır. Açıklamaya çalıştığımız gerekçeler nezdinde, düzenlenen idari para cezalarının yasal dayanaktan yoksun ve uygulanabilir olmadığı düşünülmektedir.

5. Türkiye'ninde taraf olduğu Revize Koyota Sözleşmesinin temel standartlarından biriside, gümrük idarelerinin, gümrük mevzuatının usulüne uygun olarak uygulanması konusunda makul bir süre içerisinde bir fiilde bulunmaması ihmali bir davranış olarak nitelenmiştir. Yani gümrük idareleri, gümrük mevzuatının doğru bir şekilde uygulanması için makul olan bir süre içinde mevzuata uygun olmadığını düşündüğü beyan ve uygulamalar konusunda bir aksiyon alarak ticaret erbabını bilgilendirmesi ve hatalı olarak gördüğü hususların giderilmesini sağlaması gerekir.

Gümrük Yönetmeliği'nin yürürlüğe girdiği 2009 yılından bu güne kadar(mülğa Yönetmelik dönemi için de geçerli) 1996 yılından bugüne kadar tek idari belge olarak kullanılan ihracat gümrük beyannamelerinin 24 nolu kutusuna beyan edilen ve ceza kararında hatalı olarak nitelenen işlem kodu için bu güne kadar hiç bir gümrük idaresi herhangi bir eylemde bulunmadığı ve aniden bir müfettiş raporunda yer alan ve bu raporda yalnızca 2014/1 sayılı Genelgede zikredilen **“Ticari sözleşmelere ilişkin kod yazılır”** ile ilgili önerisini tüm işlemler için talimat gibi algılayarak yıllardır uygun gördüğü beyanlar için idari ceza uygulama yolunu seçilmiştir. Gümrük idareleri yapılan beyanın hatalı olduğunu değerlendiriyorsa bu hatalı beyanların yıllardır uygulanmasına tüm gümrük idarelerinin genel bir uygulama olarak izin vermesi olarak değerlendirmek gerekmektedir. **Aksi taktirde gümrük idarelerinin ihmali bir fiilinden dolayı beyan sahiplerinin cezalandırılmasının hukuki olmayacağı değerlendirilmektedir.**

6. 5326 sayılı Kabahatler Kanunu'nun 15/2 inci maddesinin son cümlesinde, **“Kesintisiz fiille işlenebilen kabahatlerde, bu nedenle idari yaptırım kararı verilinceye kadar fiil tek sayılır”** hükmü yukarıdaki açıklamalar ile örtüşmekte olup, yıllardır gümrük idarelerinde bu şekildeki beyanlar kabul görmekte ve bu fiiller idari yaptırım konusu edilmediğinden şayet bu fiiller kabahat oluşturuyor ise bu durumda Kabahatler Kanunu'nu hükümlerine göre kesintisiz fiil olarak kabul edilip tek bir fiil olarak değerlendirilip Gümrük Kanunu'nun 241/1 inci maddesinin tatbik edilmesi ve bu idari cza kararından sonra fiillerin işlenmesi halinde Kabahatler Kanunu'nun 15/2 inci fıkrasının ilk cümlesindeki hüküm gereği her bir fiilin için ayrı ayrı idari ceza uygulanması yoluna gidilmesinin hukuki olacağı değerlendirilmektedir.

#### **IV. DEĞERLENDİRME VE SONUÇ**

Yukarıda açıklamaya çalıştığımız üzere, ilgili gümrük müdürlüğünün cari teftişi aşamasında uyumsuz olduğu tespit edilen işlemin niteliği kodunun hatalı görüldüğünden bahisle düzenlenmiş ceza kararının;

- a) Uyumsuz olduğu belirtilen kodun neden hatalı olduğunun yasal dayanaklarının açıklanmasına,
- b) Uyumlu olan işletme kodlarının yasal dayanakları ile birlikte açıklanmasına,
- c) Her bir ithalat veya ihracat işleminde alım-satım konu olan eşyalar için sözleşme düzenlenmesinin şart olup olmadığının açıklanmasına, sözleşme şartı varsa bu hususunda yasal dayanağı ile açıklanmasına,
- d) Kesin ithalata konu edilmiş ithal eşyamızın her hangi bir kiralamaya konu olmadığına bir kez daha değerlendirilmesine/izaha ihtiyaç olduğundan ötürü, konunun Makamlarınızca bu çerçevede incelenmesi hususunu ve haksız şekilde düzenlenen .....tarih ve ..... ceza kararının iptalini talep etmekteyiz.

Gereğini bilgilerinize arz ederiz.