

**Konu:** Gümrük Kanunu'nun 234/1. Mad. tatbiki hk

**Tarih:** 21.02.2020

**T.C.**  
**TİCARET BAKANLIĞI**  
**Gümrükler Genel Müdürlüğü'ne**

**İLGİ:** Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 07.09.2018 tarih ve 36991870 sayılı yazıları

Üyelerimizden alınan yazılarda 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234. maddesinin uygulamasında zaman zaman sorunlar olduğu hatırlatılarak düzeltilmesi konusunda talepler gelmektedir. Bu doğrultuda derneğimize yapılan başvurulardan birinde aşağıdaki şekilde irdelenmiş olup ilgede kayıtlı yazımızın tekrar değerlendirilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Bilindiği üzere 11.04.2013 tarihli, 28615 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 6455 sayılı Kanun'la 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234 üncü maddesinde yer alan "gümrük vergisi" ibaresi "ithalat vergileri" ibaresi olarak değiştirilmiş olup, madde metninden de görüleceği üzere 234/1-a) bendi ;

*“a) 15 inci maddede belirtilen Gümrük Tarifesini oluşturan unsurlarda veya vergilendirmeye esas olan sayı, baş, ağırlık gibi ölçülerinde aykırılık görüldüğü ve **beyana göre hesaplanan ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gereken ithalat vergileri arasındaki fark % 5'i aştığı takdirde, ithalat vergilerinden ayrı olarak bu farkın üç katı para cezası alınır**”* hükmüne amir olup, idari para cezası uygulanmasında Kanun, ithalat vergileri farkının dikkate alınacağını hükme bağlamıştır.

İlgide kayıtlı yazıda zikredilen *“Gümrük mevzuatında anlaşmazlıklarının halli mekanizmalarının (uzlaşma, itiraz) vergi türleri bazında işlemekte, diğer bir ifadeyle, yükümlülerin kendilerine tebliğ edilen ek tahakkuk ve cezalar için vergi türü itibariyle itiraz veya uzlaşma yollarına başvurmadan ödeme yapabildikleri gibi söz konusu ek tahakkuk ve cezalara vergi türü itibariyle ayrı ayrı itiraz edebilmekte veya uzlaşma talebinde bulunabilmektedir. Bununla birlikte, **her bir vergi türü ve buna bağlı cezanın hukuki dayanakları birbirinden farklı olup, bu sebeple, farklı vergi türlerine ilişkin ceza kararı düzenlenirken bu cezaların mahsuplaştırılması mümkün bulunmamaktadır.**”* görüşü vergiler için geçerli olmakla birlikte ceza uygulaması bakımından hukuki olmayan bir görüşü ifade etmektedir.

İdarenin görüşünde belirtilen *“her bir vergi türü ve buna bağlı cezanın hukuki dayanakları birbirinden farklıdır”* görüşü vergi türü açısından doğru olmakla birlikte, Gümrük Kanunu'nun 234/1-a) bendi hükmüne göre ceza uygulamasında doğruyu yansıtmamaktadır.

İdarenin bu konudaki görüşünün doğru ve hukuki olabilmesi için; beyan ile muayene ve denetleme sonucu oluşan ek mali yükümlülük (EMY) için 2976 sayılı Kanunu'nun 4.üncü maddesi hükmü; KKDF farkı doğması halinde 88/12944 sayılı Karar; bandrol farkı çıkması halinde 3093 sayılı TRT Gelirleri Kanunu hükümlerine göre idari para cezası uygulaması gerekir.

Oysa Gümrük Kanunu'na göre ithalat vergileri tanımına giren EMY, KKDF, TRT bandrol ve ilave gümrük vergisi (İGV) gibi mali önlemler için tarife tatbikatı açısından muayene veya kontrol sonucu fark çıkması halinde, Gümrük Kanunu'nun 234/1-a) bendi hükmüne göre, idari para cezası uygulanmasında ithalat vergileri farkının %5'i aşması halinde bu farkın (ithalat vergileri farkının) üç katı para cezası uygulanması gerekirken, idarelerce ithalat vergileri farkına göre değil, vergi türü itibariyle ceza uygulaması yoluna gidilmektedir. Bu uygulama, Kanuna aykırı olduğu gibi

ceza muhatabına kanunda öngörülmeven fazla miktarlarda ceza uygulanması sonucunu doğurmaktadır.

Konuyu örneklerle açıklarsak;

### ÖRNEK: 1

İTHALAT VERGİLERİ	BEYAN EDİLEN CİF: 100 000 TL	TESPİT EDİLEN CİF: 100 000 TL	FARK VERGİ	İDARİ CEZA G.K. 234/1-a
Gümrük vergisi	5 000 TL	%0	- 5 000 TL	-
EMY	-	7 000 TL	+ 7 000 TL	21 000 TL
KDV	18 900 TL	19 260 TL	+ 360 TL	1 080 TL
TOPLAM	23 900 TL	26 260 TL	+ 2 360 TL	22 080 TL ?

Örnek:1’de görüleceği üzere ithalat vergileri farkı 2.360 TL olmasına karşın Gümrük Kanunu’nun 234/1-a fıkrası hükmüne göre bu farkın üç katı ceza uygulanması halind, uygulanacak idari para cezası tutarı  $2.360 \text{ TL} \times 3 = 7.080 \text{ TL}$  olması gerekirken, idarenin her bir vergi türüne isabet eden vergi farkı için üç kat ceza uygulaması yöntemi sonucu ceza tutarı 22.080 TL olarak belirlenmektedir. Ceza muhatabına Kanuna aykırı olarak 15.000 TL fazladan ceza uygulanmaktadır.

### ÖRNEK:2

İTHALAT VERGİLERİ	BEYAN EDİLEN CİF: 100 000 TL	TESPİT EDİLEN CİF: 100 000 TL	FARK VERGİ	İDARİ CEZA G.K. 234/1-a
Gümrük vergisi	2 000 TL	7 000 TL	+ 5 000 TL	15 000 TL
İlave Güm.Ver.	10 000 TL	-	- 10 000 TL	-
KDV	20 160 TL	19 260 TL	- 900 TL	-
TOPLAM	32 160 TL	26 260 TL	- 5 900 TL	15 000 TL ?

İkinci örnekte görüldüğü üzere beyan sahibince ithalat vergileri tutarı, gümrük idaresince tespit edilen ithalat vergileri tutarına göre 5.900 TL fazla beyan edilmesine karşın, Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün ilgede kayıtlı yazılarından idari yoruma göre beyan sahibi adına gümrük vergisi farkı için 15.000 TL idari para cezası kesilmesi yoluna gidilebilecektir. Bu uygulama gerek Gümrük Kanunu’nun 234/1 inci maddesi hükmüne gerekse T.C. Anayasasının “vergide ve cezada kanunilik prensibine” aykırılık oluşturmaktadır.

### T.C.Anayasası;

**MADDE 11-** Anayasa hükümleri, yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kurallarıdır.

Kanunlar Anayasaya aykırı olamaz.

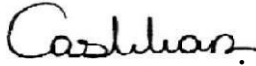
**MADDE 38-** Kimse, işlendiği zaman yürürlükte bulunan kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılmaz; kimseye suçu işlediği zaman kanunda o suç için konulmuş olan cezadan daha ağır bir ceza verilemez.

**MADDE 73-** Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır.

Anayasanın amir hükümleri ve Türk Ceza Hukukunun temel kuralları gereği idarenin düzenleyici işlemleriyle suç ve ceza konulamaz. Kanunların suç ve ceza içeren hükümlerinin uygulanmasında kıyas yapılamaz. Suç ve ceza içeren hükümler, kıyasa yol açacak biçimde geniş yorumlanmamalıdır.

Bu doğrultuda ilgide kayıtlı yazınızın tekrar değerlendirilmesi hususunu takdir ve tensiplerinize arz ederiz.

Saygılarımızla,



**Aslihan ÇELEBİ**

Ankara G m r k Müşavirleri Derneđi  
Yönetim Kurulu Bařkanı



**Orhan KATTAř**

Bursa G m r k Müşavirleri Derneđi  
Yönetim Kurulu Bařkanı



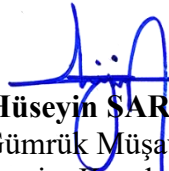
**Serdar KESKİN**

İstanbul G m r k Müşavirleri Derneđi  
Yönetim Kurulu Bařkanı



**Tařkın DALAY**

İzmir G m r k Müşavirleri Derneđi  
Yönetim Kurulu Bařkanı



**Hüseyin SARIDAĐ**

Mersin G m r k Müşavirleri Derneđi  
Yönetim Kurulu Bařkanı