Gümrük Müşavirliği ve Yardımcı Sınavı

Gümrük Müşavirliği Mesleğini icra ederken yaptığımız iş; asıl yükümlü adına dolaylı temsilci sıfatıyla belge ibraz ediyor, vergi ödüyor

Gümrük Müşavirliği/Yardımcılığı Sınavının Mantığı

“***Bir kum tanesinde dünyayı gör ve kır çiçeğinde cenneti, sonsuzluğu avucunun içine al ve onu bir ana sığdır***” (William Blake /d. 28 Kasım 1757 - ö. 12 Ağustos 1827) İngiliz düşünürün dediği gibi ufak bir ipucu tüm nesneyi/olayı kavramamız sağlayabilir.

Gümrük Müşavirliği Mesleğini icra ederken yaptığımız iş; asıl yükümlü adına dolaylı temsilci sıfatıyla belge ibraz ediyor, vergi ödüyor ya da teminata bağlıyoruz. Biraz daha genişletirsek eşyaya gümrük rejimlerine ilişkin hükümleri uygulayarak mevzuat kapsamında belge ve vergi muafiyet hükümlerini de uyguluyoruz. Mesleğimizin icrasında olmazsa olmaz konu hukuk kurallarıdır. *Normlar hiyerarşisi*, hukuk normlarının derece ve kuvvetini belirlemekte ve bir hukuk düzeninde var olan normların çoğunluğu anlamına gelmektedir. Normlar hiyerarşisi sıralamasının en üstünde Anayasa bulunur; hiyerarşi sırasıyla; Uluslararası Antlaşmalar[1], Yasa[2], Kanun Hükmünde Kararname[3], Tüzük[4], Yönetmelik[5], Tebliğ, Genelgeler (tamimler/idari emirler) Yönergeler şeklindedir. Kanunların temel amacı izinleri, yasakları ve yasaklara uyulmaması halinde uygulanacak müeyyideleri taşımalarıdır. Gümrük Kanununda “izin” kelimesi doğrudan kullanılmamakla birlikte gümrük idaresinin yetkisi belirtilmekte ya da “fiillerde” (…verilebilir. gibi) yer almaktadır.

İkincil Düzenlemeler, kanuna dayanılarak çıkarılan idarenin düzenleyici işlemleridir. İkincil düzenlemeyi, “kapsam” başlıklı olan ilk maddede de hangi kanun ve madde kapsamında düzenlendiği belirtilmektedir. Anayasa’da öngörülmüş yürütme organının düzenleyici işlemleri, kanun hükmünde kararname, tüzük, yönetmelik olmak üzere üçü kabul edilmektedir. Yürütme organınca; “sirküler”, “genelge”, “yönerge”, “talimat” “ilan”, “duyuru” gibi değişik isimler taşıyan işlemler ile de genel, soyut ve objektif hukuk kuralları koyulduğu görülmektedir. Bu

nedenle, bu işlemler de yürütme organının düzenleyici işlemleri idare hukukunda “adsız düzenleyici işlemler” olarak nitelendirilmektedir.[6] Hukuk kurallarının teknik terimlerini örnekli olarak aşağıda yer almaktadır.

Kanunda; Maddeler koyu, tüm harfler “**MADDE**” şeklinde büyük yazılmaktadır.

1) Bu Kanunun..... (Fıkra)

a. ..... (Bükülmüş)

1. ..... (Alt Bent)

2. ..... (Alt bent)

Kanunda; **fıkra, bent**, **cümle, ibare** terimleri ile yasama dili doğru olarak kullanılır. **Fıkralar “( ) kapalı parantez içinde” numarayla, bentler harfle, alt bentler “yarım parentez” numarayla belirtilir.**[7]

Gümrük Kanunun uygulamasına yönelik olan Gümrük Yönetmeliği[8] Gümrük Kanunun günümüze kadar olan uygulama süreci içinde 3 ncü nesil yönetmeliktir; 27.09.2009 tarihinde uygulamaya giren 3 ncü nesil Gümrük Yönetmeliğinde günümüze kadar 34 adet (en son 1/8/2017 tarihinde) değişiklik yapılmıştır. Gümrük Kanununda, Kanunlara, Kararlara (BKK-Cumhurbaşkanı Kararı),Yönetmeliklere “atıflar” mevcuttur. Yönetmeliklere yapılan atıflar; Gümrük işlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği (GK 5/A-3, 10/2, 71,73,150 md), Gümrük Laboratuvarlarının Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik (GK 66/6 md), Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği (GK 73 md), Posta Gümrük Kambiyo Denetim Rehberi (GK 173/4), Tasfiye Yönetmeliği (GK 178,180/5), Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Taşra Teşkilatı Personeli Kılık ve Kıyafet Yönetmeliği (GK 223), Sınır Ticaret Merkezleri Yönetmeliği (GK 172), Gümrük Satış Mağazaları Yönetmeliği (GK 95) Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği (GK 244). Gümrük Kanunda bunlar dışında “yönetmelik” olarak yapılan atıf Gümrük Yönetmeliğine yapılmıştır. Gümrük Kanunaatıfta bulunmaksızın başta ithalat ve ihracat yönetmeliği olmak üzere STA’lara ilişkin yönetmelikler ve adını saymadığım yönetmeliklerde bulunmaktadır.

Gümrük Müşavirliği ve Gümrük Müşavirliği Yardımcılığı sınavında 1072 sayılı Rulet, Tilt, Langırt ve Benzeri Oyun Alet ve Makineleri Hakkında Kanundan, 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Gelirleri Kanunu'na ilişkin Yönetmelikten soru çıkar mı?

İşte bu aşamada devreye 19.02.2013 tarihli 28564 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliğ (Serbest Dolaşıma Giriş) (Seri No:13) Tebliğ devreye giriyor. TRT Bandrolü için ise; 09.07.2015 tarihli 29411 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3093 Sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu Uyarınca Radyo, Televizyon, Video ve Birleşik Cihazlar İle Görsel ve/veya İşitsel Yayınları Alabilen Her Türlü Cihazdan Alınacak Bandrol Ücretlerine İlişkin Karar 2015/7757, Yolcular için uygulanan 31.12.2017 tarihli 30287 5. Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 2017/11167 sayılı Karar ile Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2015/11 ve 2015/13 sayılı genelgeler kapsamda olmaktadır.Ticaret Bakanlığı doğrudan yetkili olmadığı (TRT Bandrolü gibi) ancak dış ticarete konu eşyalarla ilgili diğer kurumlar tarafından uygulanan kanunlar için gümrük mevzuatında tebliğ ve genelge ile konuyu düzenlenmiştir.

Mevzuat ile önemli diğer konular da "mevzuat boşluğu", "başlamış işlem", "kazanılmış hak" "ihtirazi kayıtla beyan", "lehe olan düzenleme" dir. Mevzuat boşluğuna A.TR Dolaşım Belgelerinin A.T.A Karnesi ile ibraz edilmemesini gösterebilirim. Mevzuatta yer almadığından rejim ihlalinde AB üye ülkelerinden düzenlenen A.T.A Karneleri için 238 nci madde uygulandığında hatta Menşe Belgesi ve İhracatçı Beyanı da ibraz edilmediği için gümrük vergisi, ilave gümrük vergisi ile Ek Mali Yükümlülüklerde dahil olacaktır. Lehe olan düzenlemeler ise başta kanun olmak üzere değişiklikler olduğunda yükümlü lehine olan düzenlemelerdir. Uygulaması Gümrükler Genel Müdürlüğünün 21.03.2013 tarihli 2013/42 sayılı genelgesi ile yapılmıştır.

Uluslararası Ticaret; Dış Ticaret, Kambiyo, Lojistik Hizmetleri (Taşıma, Depolama) ve Gümrük işlemlerinden oluşan dört temel sürece ilişkin hukuksal düzenlemelerin uygulaması ile gerçekleştirilmektedir. Bu dört mevzuatın uygulaması gümrük beyannamesinde birleştiğinden Gümrük Müşavirlik Hizmeti vardır. Gümrük işlemleri, Ticaret Bakanlığının gümrüğe ilişkin ana hizmet birimleri tarafından yürütülmektedir. Gümrük Müşavir ve Gümrük Müşavir Yardımcılığı İzin Belgesi Ticaret Bakanlığınca yürütüldüğünden bu kurumun yapısı ve işleyişi (yetki) birimlere göre iyi bilmek gerekiyor.

Sınavın mantığı tüm mevzuatı kucaklamaktan ve "Büyük Resmi" görmekten geçiyor. Konulara göre biraz dokunursak:

Mevzuatımızın Özneleri; İzin belgesi alacakları ve iş takip edeceği Ticaret Bakanlığını yapısını ve fonksiyonlarını tanımalıdır. Örneğin Merkez ve Taşra teşkilatı yapısını, Bölge Müdürlüklerine bağlı Müdürlükleri, Gümrüklerin Sınıflarını, gümrüklerin çalışma ve hizmet verme sürelerini,

İhtisas Gümrüklerini, Gümrük Bayrağı, Acil Durum Komisyonu (Elektronik Gümrük İşlemleri Acil Durum Tebliği Seri No 1), Merkez Disiplin Komisyonu, Uzlaşma Komisyonu gibi), Ayrıca mevzuatta yer alan YYS, OKSB, İşletici, Kullanıcı, Kiracı, Yolcu (+küçük yolcu), Hizmetli, Çift Uyruklu, Bunker gibi.

Eşya/Gönderi/Taşıt: Bizim işimiz serbest dolaşımda olmayan eşya. Hızlı Kargo ve posta yoluyla geliyorsa, kişiye özel (mektup, paket gibi) niteliği nedeniyle "gönderi" oluyor. Serbest Dolaşıma Giriş Rejiminde bedelli/bedelsiz, numune eşyası gibi özellikli durumlar söz konusu. Taşıt ise ticari kullanıma mahsus ve Özel Kullanıma mahsus olmak üzere iki ayrımı var. Ticari taşıtlar için donanım eşyası, akaryakıt ve kumanya uygulamaları, kabotaj uygulaması, Ticari Kullanıma mahsus kara araçlarının Türkiye Gümrük Bölgesine girişte aracın standart deposu ile yakıt muafiyet limitleri mevzuatın uç noktalarıdır. Gümrük mevzuatını ve Gümrük Müşavirliği Hizmetini sadece ticari eşya olarak algılamamalıyız. gerçek kişilere ait kişisel eşya (sadece yanında –yolcu beraberi-gelecek olanlar olmayanlar ayrımı da önemli), çeyiz eşyası, kişisel eşya, miras eşyası işlemleri de .Diplomatik muafiyette ise kurye çantası ve kurye mektubu ayrımı önemli. Her rejimde işleme konu eşya ismi teknik bulunmaktadır. Örneğin:

"Verimlilik oranı" deyimi, belirli miktardaki ithal eşyasının işlenmesi sonucunda elde edilen işlem görmüş ürünlerin miktarı veya yüzde oranı anlamına gelir. (GK 108 md)

"Verimlilik oranı" deyimi, belirli miktardaki geçici ihracat eşyasının işlenmesi sonucunda elde edilen işlem görmüş ürünlerin miktarı veya yüzde oranı, anlamına gelir. (GK 135 md)

Yukarıdaki tanımdan ilki eşyanın Dahilde İşleme Rejimi kapsamında olduğu, ikincisinin ise Hariçte İşleme rejiminde olduğunu eşyadan anlıyoruz.

Mevzuatı kucaklamaya Gümrük Mevzuatıyla ilgili Uluslararası Anlaşmalar ve Uluslararası Kurumlardan başlanılmalıdır. Uluslararası kurumların yapısı, organları, ülkemizin katılımı ve anlaşmalar gibi konular adaylar için genel kültürün çok ötesinde olmalıdır.

Başta Dünya Ticaret Örgütü (DTÖ), Dünya Gümrük Örgütü, AB (Gümrük Birliği uygulamaları/V sayılı liste ve askıya alma sistemi), Kuzey Atlantik Anlaşması, CITES Anlaşması gibi.

Gümrük Beyanının dört temel konusu (Tarife, Kıymet, Menşe ve Rejimdir). **Tarife:** (Uyumu Sağlanmış (Armonize) Mal Tanımı ve Kodlama Sistemi Hakkında Uluslararası Sözleşmeye

Katılmamızın Uygun Bulunduğuna Dair Kanun (3501/10.11.1988-22.11.188/19997 RG), Dünya Ticaret Örgütü Anlaşması (Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının Onaylanmasının s Uygun Bulunduğuna Dair Kanun (Resmî Gazete ile yayımı : 29.1.1995 Sayı: 22186) Kanun No. Kabul Tarihi 4067 26.1.1995) eki anlaşmalar Kıymet ve Tercihsiz Menşe Kurallarını içerir. **Kıymet:** (12/5/1988 tarihli ve 3447 sayılı Kanunla onaylanması uygun bulunan ve 30/7/1988 tarihli ve 88/13194 sayılı Kararname ile onaylanan "Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT)'nın VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma", (93/4690 BKK- 27.08.1993/21676 RG) **Gümrük Rejimleri**: Gümrük Rejimlerinin Basitleştirilmesi ve Ahenkleştirilmesine İlişkin Uluslararası Sözleşme (Kyoto Sözleşmesi) ve Altı Ekine Katılmamızın Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun (Resmî Gazete ile yayımı : 1.10.1994 Sayı: 22068) Kanun No Kabul Tarihi 4035 sayılı 27.9.1994). Gümrük Mevzuatının alt yapısında önemli bir yer tutar. Ortak Transit Rejimine İlişkin Sözleşmeye Katılmamızın Uygun Bulunduğu Hakkında Kanun (6333sayılı Kanun-30.06.2012/28339 RG), Ülkemiz adına 28 Haziran 1990 tarihinde imzalanan ve *İstanbul Sözleşmesi* adıyla anılan "Geçici İthalat Sözleşmesinin Onaylanmasının Uygun Bulunduğuna Dair Kanun (5108 sayılı Kanun-07.04.2004/25426 RG). Uluslararası anlaşma hükümleri iç hukuka aktarılarak ulusal mevzuatta uygulanır. Uluslararası anlaşma metinleri konuyu daha iyi kavramamızı sağlar. Gündemde Ticaretin Kolaylaştırılması anlaşması var. Ülkemiz 6662 sayılı Kanunla (27.01.2016/29606 RG) katılmıştır. Dünya Ticaret Örgütü'nü Kuran Marekeş Anlaşmasını Tadil Eden Protokol 2016/8570 sayılı BKK 05.03.2016/29664 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. GATT 1947 sadece bir anlaşma olması nedeniyle uygulanması ve müeyyide uygulaması olmadığından DTÖ kurumsal olarak kurulmuştur. Anlaşmalar kadar kurumların yapısı, merkezleri ve fonksiyonları da bilinmelidir. İnternetten ilgili kurumların resmi sayfalarından kazanımlar sağlanabilir.Sınava artık bir yabancı dilinde dahil edilmesi gerektiğini düşünmekteyim.

Vergi mevzuatı için Vergi Hukuku ve (4 T prensibi-Tarh/Tahakkuk/Tebliğ/Tahsil) elzemdir. İyi bir vergi hukuku kitabı edinmelisiniz. Gümrük vergileri için beyanname ile tahsil edilenler vergi kodu altında kılavuzdur. Kodu olmayan Kültür Vergisi ithalat vergileri kapsamında olup, beyannameden alınan damga vergisi ise gümrük vergisi ve ithalat vergileri dışındadır. Bu nedenle gümrüklenmiş değer hesabında ilave edilmez. Tahsilat Tebliğ Seri No 2 Tebliğ potansiyel soru bankasıdır. Soru çıkmasa bile çalışsanız hiçbir şey kaybetmezsiniz.

Gümrük Tarife Cetvelindeki **Kanuni Vergi Haddi** ile **İthalat Rejim Kararı Eki listelerindeki vergi oranları** arasındaki fark ise; birisinin gösterge niteliğinde diğerin ise (Listeler) cari oranlar olmasıdır. Kanuni Vergi Haddi özel durumlarda kullanılır. Örneğin ülkemize farklı tarifeler uygulayan ülkelere karşı misilleme gibi. Ayrıca yürürlükteki mevzuatımızda da İlave Gümrük Vergisinin tavan limiti olarak; 2018/11481 BKK 2/2 fıkrasında olduğu gibi "*Her halükarda hesaplanan toplam vergi oranı (İthalat Rejimi Kararına ekli II sayılı listede yer alan gümrük vergisi ile bu Karar kapsamında alınacak ilave gümrük vergisi toplamı) 14/5/1964 tarihli 474 sayılı Gümrük Giriş Tarife Cetveli Hakkında Kanunda gösterilen hadlerin %50 artırılmış düzeyini aşamaz. Aşması durumunda 474 sayılı Kanunda gösterilen hadlerin %50 artırılmış düzeyi uygulanır*." Şeklinde üst limit belirlenmiştir.

Ayrıca birde **"Tek ve Maktu Tarife" var**; 4458 sayılı Gümrük Kanunu 167 nci madde son paragrafı, 2009/15481 Bakanlar Kurulu Kararı 62 nci madde, Dış Ticaret Müsteşarlığınca 16.06.2009 tarihli 27260 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Sınır Ticaretinin Uygulanmasına İlişkin Tebliğ (İhracat 2009/7) 17 nci maddesi 3 fıkra.

Gümrük Vergisi, 31.12.2017 tarih ve 30287 4 Mükerrer Resmi Gazetede yayımlanan 2018 yılı için İthalat Rejimi kararına Ek Karar 2017/11168 sayılı BKK ile (eki listeler) uygulanmaktadır.

31.10.2018 tarihli 287 Sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile KDV ve ÖTV indirimleri yapıldı. Gümrük Kanunun 75 nci maddesinde "Beyan sahibi, tarımsal mali yükler dışında kalan ithalat vergilerinin oranlarının serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescil tarihinden sonra, fakat eşyaya ilişkin gümrük vergilerinin ödenmesinden veya teminata bağlanmasından önce indirilmesi halinde, lehine olan oranın uygulanmasını isteyebilir. **2.** Beyan sahibinden kaynaklanan nedenlerle gümrük işlemlerinin tamamlanamaması halinde, 1 inci fıkra hükmü uygulanmaz." Hükmü gereğince indirimli oran üzerinden tahakkuk yapılır.

Tarife, Sebze ile meyveyi ayırmayı tarife çalışırken fark etmiş olabilirsiniz. Bazı özel tarife pozisyonlarını (örnek: 4201 gibi) repartuarınıza almalısınız. Eşyayı tanımak, bilmek ayrım yapmak gerekiyor. Çadır, tente, branda ayrımı gibi. Tarife Yorum Kuralları oldum olası var. Mevzuatın yarısı. İnanmıyorsanız Tarife Cetvelini, 3 cilt İzahnameyi, Eşya Fihristini, Sınıflandırma Avi Görüşlerini, Bağlayıcı Tarife Tebliğ ile Tarife Bilgisi Tebliğ ve yayınlanmış BTB'ler ile Tarife Genelgelerini bir tarafa, mevzuatın kalanını da diğer koyun. İkisini topladığınızda sorumlu olduğunuz mevzuat sayfası çıkar. Yardımcı karne için sadece diğer taraf. Bir Tarife verdiğinizde

yani sınıflandırma yaptığınızda Tarife Yorum Kurallarını belirtmiyorsanız, o GTİP'i tesadüfen vermiş olursunuz. İnanmıyorsanız BTB'lere bakın hepsinde Tarife Yorum Kuralları mevcuttur.Tarife Yorum Kurallarını çalışmaya "saman" ın tarifesini bularak başlayabilirsiniz. Tarife Yorum kuralı 1 (12 fasıl başlığında ismen geçiyor-tarife pozisyonunda yazmıyor) ve 4 nolu kural yardımı ile bulabilirsiniz. Saman denince tarife çalışmak dışında aklınıza bir şey gelmesin. Çok ciddi bir örnektir. Son olarak tarife pozisyonundaki parantez içleri önemli. 17 fasıldaki ciklet (sakız değil o başka yerde) tarifesi (şekerli olsun olmasın) gibi. Birde Tarife pozisyonundaki sektörleri sayarken birinci tamam, ikinci tamam algılıyoruz üçüncü hatırlıyor belki dördüncü çoğu zaman unutabiliyoruz. 9018: Tıpta, Eczacılıkta, dişçilikte, Saman denince tarife çalışmak dışında aklınıza bir şey gelmesin. Çok ciddi bir örnektir. Son olarak tarife pozisyonundaki parantez içleri önemli. 17 fasıldaki ciklet (sakız değil o başka yerde) tarifesi (şekerli olsun olmasın) gibi. Birde Tarife pozisyonundaki sektörleri sayarken birinci tamam, ikinci tamam algılıyoruz üçüncü hatırlıyor belki dördüncü çoğu zaman unutabiliyoruz. 9018: Tıpta, Eczacılıkta, dişçilikte, Saman denince tarife çalışmak dışında aklınıza bir şey gelmesin. Çok ciddi bir örnektir. Son olarak tarife pozisyonundaki parantez içleri önemli. 17 fasıldaki ciklet (sakız değil o başka yerde) tarifesi (şekerli olsun olmasın) gibi. Birde Tarife pozisyonundaki sektörleri sayarken birinci tamam, ikinci tamam algılıyoruz üçüncü hatırlıyor belki dördüncü çoğu zaman unutabiliyoruz. 9018: Tıpta, Eczacılıkta, dişçilikte, **veterinerlikte..** Veterinerlikte sınıflandırılan eşyaya bir göz atabilirsiniz. Menşe Yorum Kuralları ve Kıymet Yorum Kuralları Gümrük Yönetmeliğinin versiyon değiştirdiği aşamalarda eklendi. Tarife-Menşe-Kıymet ve Rejimler; Beyanın dört sac ayağıdır.

Gümrük Kanunun 15. maddesinin 6 ncı fıkrasında "Eşyanın tarife pozisyonunun belirlenmesi" deyimi vardır. Bu fıkranın "b" bendinde "*Tamamen veya kısmen Türk Gümrük Tarifesine dayanan ya da bu tarife cetveline alt açılımlar ekleyen ve özel alanlara ait eşya ticaretine ilişkin tarife dışı önlemlerin uygulanması amacıyla Cumhurbaşkanı Kararı ile oluşturulan bir diğer cetvelin alt açılımlarının*" belirlendiği başka bir deyişle 2976 sayılı Kanunun 3 ncü maddesi kapsamında uygulanan Ek Mali Yükümlülüklerin vergi uygulanmasına ilişkin yasal dayanağıdır.

"*Korelasyon*" meselesine de değinelim. Korelasyon aynı eşya için GTİP'in Tarife Cetvelinde (özellikle 474 sayılı kanuna göre her yılbaşında yayınlanması) değişmesidir. Korelasyona uğrayan GTİP'lerde anti-damping, ÖTV uygulamalarında hata ve zorluklar yaşanıyor. Bakanlığımız yeni yılda "**KORELASYON" Tebliğ çıkarması durumunda** değişen GTİP'leri duyurması 3. kurumları bilgilendireceği gibi, antrepo beyannamesinden ithalatları da korelasyon olması durumu

kolaylıkla açıklanabilir.

2018 yılında uygulanan GTİP'ler, 31.12.2017 tarihli 3. Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/11170 sayılı BKK (istatistik Pozisyonlara Bölünmüş Tarife Cetveli) ile uygulanmaktadır.

Kıymet konusunda dikkate edilmesi gereken husus; Eşyanın Gümrük Kıymeti ile İthal Eşyasının Gümrük Kıymeti ayrımıdır.

Eşyanın gümrük kıymeti, Gümrük Tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, bu bölümde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymettir. (GK 23 md) GATT 1994'ün VII maddesi gümrük kıymetini içermektedir. GATT 94'ün XIX. maddesi ise Korunma anlaşmasının temelidir. Eşyanın Gümrük Kıymeti, Gözetim (referans fiyat) uygulamalarıdır. Korunma önlemi sadece referans fiyattan ibaret değildir. Ticaret Politikası Savunma Aracı (tpsa) olarak adlandırılan Ek vergi, bu amaçla yürürlüğe konmuş İlave Gümrük vergilerini de kapsar. İthal Eşyasının Gümrük Kıymeti ise, gümrük vergisinin (advolerem usule göre) matrahıdır. Kıymet konusuna ilişkin Gümrük Yönetmeliğinin 43-57 maddeleri, Gümrük Genel Tebliğ (Gümrük Kıymeti) Seri No 2,Gümrükler Genel Müdürlüğünün Genelgeleri ile Gümrük Yönetmeliği ekindeki Kıymet Yorumlama Kuralları ve Kıymet Bildirim Formu incelenmelidir. İstisnai kıymet uygulaması sadece satış bedeli yönteminde uygulanmaktadır.

Menşe konusu ise, tercihli ve tercihli olmayan menşe olarak uygulanmaktadır.(GK 22 md) Bu konunun dış ticarette kardeşi ise Dış Ticaret Politikası Önlemleridir. (3577 sayılı kanun ve mevzuatı). Gümrük Kanunun 22/a fıkrası, Serbest Ticaret Anlaşmaları'dır. (Tercihli Ticaret Anlaşmaları dahil Örn: İran) Serbest Ticaret Anlaşma hükümleri "Yönetmelik" olarak uygulanmaktadır. Örneğin; Türkiye-Güney Kore Serbest Ticaret Anlaşması Çerçevesindeki Ticarette Eşyanın Tercihli Menşeinin Tespiti Hakkında Yönetmelik gibi. Bu STA'da eşyanın tercihli tarifeden yararlanılması için "MENŞE BEYANI" gereklidir. Serbest Ticaret Anlaşmaları ülke grupları ile olabilir PAAMK gibi. PAAMK'ta ise tercihli tarifeden yararlanmayı sağlayan menşe ispat belgeleri EUR 1, EUR MED ve fatura beyanıdır. Tercihli menşe kuralları için anahtar Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.02.2017 tarihli 22912764 sayılı yazısında kodların kullanımı ve serbest ticaret antlaşmalarına ait menşe kuralları yani kümülasyon durumunda menşe kazanma kriterlerini anlamaktır.

Tercihli Tarife uygulamaları Türkiye-AB Gümrük Birliği Kararı (2006/10895 BKK,) ile Tek taraflı taviz olarak 2014/7064 BKK, 2015/7748) (GK 15/3-e ve 22-b "Karar") uygulanmaktadır. Tek taraflı tavizde gümrük vergisi tamamen sıfırlanmayabilir, 3 ncü ülkelere uygulanan oranından (DÜ oranından) düşük oran uygulanır.

Tercihli Menşe Kuralları çerçevesinde STA ülkeleri arasındaki anlaşma kuralında geri ödeme yasağı bulunması halinde "telafi edici vergi" uygulaması doğmaktadır. 3 ülke menşeli girdilerin üretimde kullanılması ve tercihli tarifeden yararlanılmasını sağlayan belgeler eşliğinde STA ülkelerine ihracında doğar.

3577 sayılı kanun kapsamında uygulanan önlem ise; Dampinge karşı Anti-Damping vergisi ve sübvansiyona karşı telafi edici vergidir. Anti-damping soruşturma aşamasında önleme tabi üreticilerin işbirliğine gelinmesi halinde bu ülkedeki bazı firmalara uygulanabilmektedir. Sübvansiyon ise şimdiye kadar sadece Hindistan menşeli 3920 ve 3921 tarife pozisyonundaki bazı firmalara uygulanmıştır. (2015/43 sayılı Tebliğ) Dış Ticaret Politikası önlemlerinin uygulaması GY 205 nci maddede düzenlenmiştir.

Tercihli Olmayan Menşe ise, DTÖ GATT 1994 kapsamında herhangi önlem uygulanmayan eşya ve ülke için menşe ibrazı zorunluluğu olmaması, önlem uygulanmayan ülke kapsamında olmayıp, eşyanın önleme tabi olması durumunda ise Menşe Şahadetnamesi ibrazı zorunluluğudur. (Serbest Dolaşıma Giriş 3 Nolu Tebliğ) Menşe şahadetnamesi ibrazı halinde sadece 3 ncü ülkelere uygulanan DÜ oranında GV uygulanır. (GY 38 ve 205 md)

Gümrük Rejimleri sekiz adettir. Bir Gümrük Rejiminde, mevzuatın öngördüğü uygulamalar yükümlü açısından uyulması gereken kurallar bütünüdür. Her rejimin kendine has uygulaması mevcuttur. Gümrük gözetimi ve kontrollerine tabi olmak, Gümrük beyanının usulüne göre doğru yapılması, İthalat vergilerinin tam olarak ödenmesi, teminat uygulamaları, rejimin öngördüğü belgelerin ibrazı, tahlil ve ayniyat tespit işlemleri. Gümrük Kanunun kast unsuru olmaksızın yapılan Gümrük Rejimlerinin ihlalleri "**Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Cezalar"** uygulanmasına neden olur. "**Usulsüzlüklere İlişkin Cezalar"** genel olarak vergi kaybı olmaksızın beyan hatalarıdır. Gümrük Kanununda 2013 yılında yapılan değişiklikle, kanunun 234 nci maddesinde gümrük vergileri terimi "ithalat vergileri" olarak değiştirildi. Bunun bir sonucu olarak ta; KDV'nin cezai müeyyide olarak uygulanmasına ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğünün 11.08.2008 sayılı 2008/21 yasal hale geldi. Çünkü miktar ve kıymet farkı

olmaksızın KDV Kanunun 51 nci maddesi uygulanması mümkün değildi.

Gümrük Kanunun 234/1-a ve 1-b maddelerinde beyan edilen ithalat vergileri ile muayene sonucu arasındaki ithalat vergileri farkının 3 katı ceza müeyyidesi uygulaması kanun gereğidir. Örnek vermek gerekirse % 6,5 GV olan bir eşya GTİP değişikliği ile % 14 lik vergiye tabi oluyorsa fark verginin 3 katı alınması gerekir. Zaman zaman fark yerine doğrudan 3 katı uygulandığından bu işleme ait "farkı gösteren bir form ile" örneklemeli genelgeye ihtiyaç vardır.

Cezalara GK 242 maddeye göre itiraz edildiğinde Bölge Müdürlükleri 30 gün içinde cevap vermek yerine 6 ay ek süre uygulaması yaparak "zimnü red" dolayısıyla konuu Gümrük Kanundan çıkmasına ve yargı merci boyutuna taşımasına neden olmaktadır.

Gümrük müşavirliğinin bir tüzel kişilik olması halinde, gümrük beyannamesi veya beyanname kabul edilen diğer belgeler üzerine imzasını atmış olanların vergi kaybına neden olan durumu bildiği veya bilmesi gerektiği hallerde, bunlar gümrük idaresine karşı bağlı bulundukları tüzel kişilikle birlikte müteselsilen sorumlu olurlar. Bu hallerde, ilgili gümrük müşavirinin kişisel cezai sorumluluğu saklı kalmak kaydıyla, işlemi yapan kişi ile birlikte tüzel kişilik de gümrük idaresince alınan vergiler ve verilen para cezaları yönünden müteselsilen sorumludur. (GK 229/2)

İştirak söz konusu olduğunda 5326 sayılı Kanun hükümleri kapsamında ihlale karışan tüm kişilere uygulanır. **Kast** unsuru olduğunda 5607 sayılı yasa hükümleri uygulanır.

Belge; Hep merak etmişimdir. Gümrük Müşavirliği ile Gümrük Müşavir Yardımcılığı Sınavında soru ayrımı (Tarife dışında) nasıl oluyor/olmalı? Gümrük Müşavirliğinde gözden uzak, kullanımı daha nadir belgeler (Kabotaj Beyannamesi, Üretici Belgesi, Beyannamenin yeşil nüshası, A.T.A Karnesi, Form 306 gibi. Gümrük Müşavir Yardımcılığında ise göz önünde olan, her gün elimize aldığımız A.TR Dolaşım Belgesi, fatura, çeki listesi, Analiz raporu gibi belgelerin özellikleri biçilmiş kaftan olduğunu düşünüyorum. Gümrük beyannamesi ve beyanname yerine kullanılan belgeler, INF Bilgi Formları kullandığımız belgeler arasındadır. Gümrük beyannamesinin "J" kutucuğu da uygulamada önemli. *(10.11.2014 / 3787584 Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü yazısı uyarınca bazen sadece BİLGE ekranına giriş yapılıyor. J kutusu doldurulmuyor)*

Diğer bir durum da; Muayene esnasında GTİP değişikliğine ilişkin ihtilaflarda, Ek Tahakkuk Kararı yapılmadan doğrudan beyanname üzerinde redrese yapılıyor. Ek tahakkukun olmadığından

Gümrük Kanuna göre "İtiraz" aşamasında "tarife sınıflandırılmasına" yapılan itirazda ve sonrasında da adli mercilerde –Karar olmadığı için- sorun yaşanıyor)

Unutmadan bir çok belge artık kağıt ortamından elektronik ortama taşındı. Bunlar için Damga vergisine tabi olanlara uygulama devam ediyor**.**

Basitleştirilmiş Usul uygulamaları; Eksik beyan usulüne konu olabilecek belgeler (OKSB ve YYS için), (Taşıt Üstü Tebliği), İndirimli Teminat-Götürü Teminat Uygulamaları, Özelliği olan eşyanın tesliminde basitleştirilmiş usul (GY 147), Onaylanmış İhracatçı Statüsü, Uluslararası küresel rekabette; gümrük işlemlerinin imalatçı - ihracatçı firmalarımıza mevzuatın sağladığı avantajları kullandırmak, bilgisine sunmak, Lojistik aşamadaki maliyetleri azaltmak ayrıca **Teşvik Mevzuatı olarak**; AR-GE Mevzuatının gümrük mevzuatı hükümleri, Yatırım Teşvik, Nihai Kullanım, İhracatta Devlet Yardımları, Uluslararası Fuarlara Katılımlarda A.T.A Karnesi kullanımı gibi konular "Gümrük Müşavirliği" misyonunun önemli bir bölümüdür.

Yer ve Mekan konusu da önemli buluyorum. Çünkü sınav esnasında ilk defa duyacağınız "teknik terim" ve kavram olmamalı. Örneğin Uçakta Satış Mağazası, Özel İskele, Tank, Özel Antrepo Sayılan Yerler. (GY 329/2) gibi.

Süreler de mevzuatın önemli bir parçası ve sadece bilgiye dayanıyor. Süreler, saat, gün (iş günü-ilk iş günü) hafta, ay, yıl olarak belirleniyor. Saat olarak (1,2,3,4,6,7,14,24,48,72,144,192 saat var) gün (takvim günü, takip eden ilk iş günü, ilk 3 iş günü, 5 iş günü, 10 iş günü, 20 iş günü, 30 iş günü (GY 103/7) , ayın ilk günü, ayın son günü bir tarafa bırakırsak- 7,10,15,20 30,45,60,90, 150- (GY 437), 180 (2018-32/48 Kambiyo Tebliğ) 185,200 (GY 63/11) gün olarak var. Bunları daha geniş tarayarak tam listeye ulaşılabilir. Hafta, ay ve yılı da siz bilgisayar yardımıyla tarayarak çıkarabilirsiniz.

Sürelerle ilgili olarak 3 önemli husus daha var. Birincisi uygulama sorusu: Süre hafta veya ay olarak belli edilmiş ise; başladığı güne son hafta veya ayda tekabül eden günün mesai saati bitiminde sona erer. Sürenin bittiği ayda tekabül eden bir gün yoksa süre o ayın son gününün mesai saati bitiminde sona erer. Ayın 2 sinde alınan bir izin ayın 1'inde, 31 ocakta alınan bir izin 28 Şubatta, 1'inde alınan izin 30 veya 31'nde biter. İkinci husus; sınavda ilk süreden sonra ek süre uygulaması fazla kullanılmadı. Gümrük Yönetmeliği GK 57/3, 417 md, 16 Nolu Tebliğde olduğu gibi. 3 ncü durum ise antrepo rejiminde süre sınısızdır. Gümrük Kanunun 101 nci

maddesine göre 2010/41 sayılı genelge çerçevesinde 6 aylık süre sonunda tebligat ile tanınan 30 günlük süre içinde sahip veya temsilcisinin eşyanın antrepoda kaldığını beyan etmesi aksi takdirde eşya tasfiye işlemine tabi tutulmaktadır. Son olarak hak düşürücü süreler kesinlikle bilinmelidir. Örneğin GK 46, 211,212 (GY 499 – ! 20 ve 45 gün) ,213,242,244 maddedeki süreler, Tasfiye Yönetmeliğinin 65 nci maddesi.

Diğer Bilgi Soruları: % (yüzde oranı; Teminat, faiz, Yeniden Değerleme, vs), Para Birimleri (TL/USD/AVRO) ve ülke soruları olarak karşımıza çıkıyor.

Dış Ticarette; Daha önce bahsetmediğimiz Incoterms 2010 Teslim Şekilleri'nin kendi fonksiyonları ile birlikte aynı zamanda İthal Eşyasının Gümrük Kıymeti yönünden uygulamadaki yeri, Ödeme Şekilleri (Hazine Müsteşarlığı Banka ve Kambiyo Genel Müdürlüğü 2009-GNL-1/23.07.2009), Gümrük Kanunun 15/5 fıkrasında yer alan Tarife Kontenjanına ilişkin mevzuat (tarife kontenjanı ve otonom tarife kontenjanı uygulamaları) Serbest Bölgeler, Standardizasyon Mevzuatı, Sınır Ticareti konuları mevzuatın diğer kilometre taşlarıdır.

Kambiyo Mevzuatı ile tüm mevzuat ana hatları ile tamamlanıyor.

Uygulamada önemli bir yere sahip 492 sayılı Harçlar Kanunu (018 Uygulama Tebliği), 6183 sayılı Kanun, 5070 Sayılı Elektronik İmza Kanunu, 4982 sayılı Bilgi Edinme Kanunu Bakanlığın konuya ilişkin düzenlemeleri mutlaka gözden geçirilmelidir.

Her sınav aynı zamanda sektöre bir mesaj niteliğinde olduğunu düşünüyorum. Doğru bilinen yanlışlar, unutulan, kenarda köşede kalmış konuların hatırlatılması niteliği taşıma özelliğine sahip. Bu kadar geniş alana sahip mevzuattan çok dağıtılmış bir soru yelpazesi sınavı sınav olmaktan çıkaracağı için belirli konuda biraz daha fazla soru sorulması mantıklı oluyor. Bu konu bazen Dış Ticaret, bazen 5607 sayılı yasa, Tarife, ya da Üniversite yaptığında teori soruları olabiliyor. **Okuma hızının da artık sınavın bir parçası olduğunu unutmayın**. Eşit soru meselesi de önemli. Sorular, sınava girecek bazı adaylara avantaj sağlayarak sınavı etkileyecek kadar olmaz. Herkese eşit olduğu kabul edilen sorular tercih edilir. Örneğin Gümrük Kontrolü Altında Rejiminden, "Ölü Yakma Fırının" tarifesinin sorulması gibi. Sınava girenler bu soruları uç nokta olarak yorumlar.

Son olarak; *Kanun Devletin, Yönetmelik Bakanlığın Tebliğler ise Yükümlülerindir*. (ve temsilcilerinin). Tebliği anlamak için zaten Yönetmelik ve Kanunu da bilmelisiniz.

Konumuza geri dönelim.

Gümrük Yönetmeliğinin 14 Nolu Ekinde yer alan "**II- BEYANNAME KUTULARINA İLİŞKİN AÇIKLAMALAR"** kısmında **"***Beyanname kutularının doldurulmasına ilişkin aşağıda yer alan açıklamalarda belirtilen kodlar Bakanlığın kurumsal internet sitesinden (www.gtb.gov.tr*) duyurulur.*" Hükmü bulunmaktadır. Ayrıca Gümrük Yönetmeliğinin "Gümrük Beyannamesine Eklenecek Belgeler" başlıklı maddesinde "Bakanlıkça belirlenecek haller hariç olmak üzere ve bu Yönetmeliğin eksik beyana ilişkin hükümleri saklı kalmak kaydıyla, kodları ile açıklamaları ilgili mevzuat çerçevesinde belirlenerek Bakanlığın kurumsal internet sayfasında duyurulan ve aşağıda belirtilen belgelerin gümrük beyannamesine eklenmesi zorunludur. Bu belgeler dışında gümrük beyannamesine herhangi bir belge eklenmez." Hükmü yer almaktadır. Bakanlığın bu web adresi Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü'nün "risk.gtb.gov.tr" (*Yeni adresi) adresinde EDI/XML Referans Tabloları olarak duyurulmaktadır.

*Mesleğimizin **kum taneleri** 4 adettir. Gümrüklerden tahsil edilen ya da teminata bağlanan Vergiler için **Vergi Kodları,** ibraz edilen belgeler için **Belge Kodları**, bunların muafiyet kapsamında olması durumunda **Muafiyet Kodları** ve 8 adet gümrük rejimleri için **Gümrük Rejim İstatistik Kodları.** Tabi bir de transit rejimi ve Ortak Transit Anlaşması "Transit Beyannamesi" uygulaması var. Vergi kodlarından gümrük idaresince beyanname ile tahsil edilen vergileri, muafiyet kodları (Bakanlıkça revize-pasif olanları elenmesi- edilmesi gerektiğini düşünüyorum) ile vergilere uygulanan muafiyet hükümlerini, Belge kodları ile ibraz edilmesi gereken belgeleri, rejim kodları ile gümrük işlemleri incelenmesi tüm mevzuatı kavramınıza ve sistemin işleyişine anlamınıza yardımcı olacaktır. Gümrük işlemlerinde Kurumların Bilgisayar Programlarını bilmek uygulamanın can damarıdır.*

Gümrük Müfettişleri Derneğince yayınlanan kitaplar, Meslek mensupları tarafından yayınlan kitapları, makaleleri okumak ve takip etmek gerekiyor. Kasım ayında İstanbul'da kitap fuarı düzenleniyor. Sınavda teori açısından alt yapınızı güçlendirecek ve elinizin altında olması gereken kitaplar; Küreselleşen Dünyada Uluslararası Kurumlar (S. Rıdvan Karluk-Beta Kitapevi), Vergi Hukuku (her hangi bir yazar), Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Dış Ticaret (Erkut Onursal-Seçkin Kitapevi), Uluslararası İktisat Teori Politika ve Uygulama (Halil Seyidoğlu - Güzem Can Yayınları) sayabilirim.

BU YAZI Y.GÜMRÜK MÜŞAVİRİ SAYIN RECAİ HERGÜN TARAFINDAN KALEME ALINMIŞTIR.

KAYNAKÇA:

Anayasa 90 ncı maddesi. (Usulüne göre yürürlüğe konulmuş milletlerarası andlaşmalar kanun hükmündedir. Usulüne göre yürürlüğe konulmuş temel hak ve özgürlüklere ilişkin milletlerarası andlaşmalarla aynı konuda farklı hükümler içermesi nedeniyle çıkabilecek uyuşmazlıklarda milletlerarası andlaşma hükümleri esas alınır.)

Anayasa 88,89 maddeleri

Anayasa 91 madde.

Anayasa 115 madde.

Anayasa 124 madde

07.09.2009 tarihli 27369 sayılı RG ve Gümrük Yönetmeliği