Genelde 2021/13 - Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması Ek

04.01.2022 Tarihli 70665461 Sayılı Yazı - Genelge'nin 3 üncü maddesini değiştiren 31.03.2021 tarihli, 2021/13 sayılı Genelge'nin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmiştir

T.C. TİCARET BAKANLIĞI Gümrükler Genel Müdürlüğü

Sayı : E-85593407-641.04- **Konu :** 2021/13 Sayılı Genelge'nin Yürütmesinin Durdurulması Hakkında Karar

04.01.2022 / 70665461 DAĞITIM YERLERİNE

Bakanlığımıza 09.12.2021 tarihinde tebliğ edilen Danıştay 7 nci Dairesinin E:2021/1268 sayılı dosyasında açılan davada verilen 21.09.2021 tarihli karar ile, 2019/1 sayılı "Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması" konulu Genelge'nin 3 üncü maddesini değiştiren 31.03.2021 tarihli, 2021/13 sayılı Genelge'nin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmiştir. Söz konusu Karar ilişikte gönderilmiştir.

Bilgi ve gereğini rica ederim.

Mustafa GÜMÜŞ Bakan a. Genel Müdür

Dağıtım: Tüm Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri

T.C. DANIŞTAY YEDİNCİ DAİRE

Esas No: 2021/1268

DAVACI VE YÜRÜTMENİN DURDURULMASINI İSTEYEN : ... Şirketi

VEKİLİ : Av. ...

DAVALI : Ticaret Bakanlığı

VEKİLİ : Av. ... -Aynı adreste İSTEMİN KONUSU : Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün 22/01/2019 tarih ve 2019/1 sayılı Genelgesi'nin 3. maddesini değiştiren, "Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması" konulu, 31/03/2021 tarih ve 2021/13 sayılı Genelgenin iptali ve yürütmenin durdurulması istenilmektedir.

DAVACININ İDDİALARI : Gözetim uygulaması kapsamında kıymet artırımı yaparak ithalat işlemlerini gerçekleştiren yükümlülerin kanunen ödenmemesi gerektiği halde ödenen vergilerin

iadesi için dava açabileceği, uyuşmazlık konusu Genelge'de ise dava açan mükelleflerle dava açmayan mükellefler arasında gözetim işlemleri kapsamında farklı uygulamaya gidildiği, dava açmayan mükellef ek kıymet beyan ederek ithal ettiği eşyayı gözetim belgesi aranmaksızın serbest dolaşıma dahil edebilmekteyken, dava yolu ile iade işlemleri gerçekleştirilen yükümlülerden gözetim belgesi ibrazında bulunması istenilerek ibrazın gerçekleştirilmemesi durumunda 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235. maddesinde yer alan yaptırıma maruz bırakılarak Anayasa'nın 36. maddesinde yerini alan "hak arama özgürlüğü"nün kullanılması güçleştirilmek suretiyle hakkın özüne dokunulduğu ve dava açma hakkını kullanmaları kısıtlanarak Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6.maddesindeki adil yargılanma hakkının ihlal edildiği, diğer taraftan, yurt dışı gideri artırmak suretiyle gözetim kıymeti üzerinden beyan ederek ithalat işlemleri tamamlandıktan sonra dava ile fazladan ödenen vergileri iade alanların tekrar bu uygulamadan faydalanamayacağına ilişkin 2016/18 sayılı Genelge'nin 3. maddesinin iptali istemiyle Danıştay Onuncu Dairesinin E:2017/370 sayılı dosyasında kayıtlı bulunan davada verilen yürütmenin durdurulması isteminin reddine dair karara karşı yapılan itiraz başvurusu üzerine Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunca itirazın kabulü ile yürütmenin durdurulmasına karar verildiği, bahsi geçen bu davanın huzurdaki dava konusu ile benzer nitelik taşıdığı göz önüne alındığında uyuşmazlık konusu Genelgenin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek yürütmenin durdurulması istenilmiştir.

TİCARET BAKANLIĞININ SAVUNMASI :Kıymet kriterli gözetim uygulamasına ilişkin gümrük beyannamesinin tescili aşamasında idareye gözetim belgesi sunamayan yükümlülerin "yurtdışı gider" adı altında gümrük kıymetini yükseltmek suretiyle gümrük işlemlerini tamamlayabildikleri, yükümlülerin beyannamede fazladan beyanda bulundukları kısımdan kaynaklanan tahakkukları dava konusu etmeleri ve yargı kararıyla fark vergilerin iade edilmesi üzerine gözetim belgesi sunulmadığından 4458 sayılı Kanun'un 235. maddesi uyarınca para cezası işleminin uygulanmasının gerektiği, gözetim belgesi sunulmasına ilişkin kendisine bildirim yapılan yükümlüler bu aşamadan sonra gözetim belgesi sunamayacaklarından, iptali istenen düzenleme kapsamında idare ile sulh yoluna gidebilmelerini sağlayan bir seçeneğin sunulduğu, Orta Akdeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğünce düzenlenen bir yazıda başka bir yükümlüye benzeri hususla ilgili olarak mahkeme kararı üzerine iade edilen vergilerin idareye ödenmesi suretiyle ceza kararının kaldırılacağının bildirildiği iddia edilerek yürütmenin durdurulmasına ilişkin istemin reddine karar verilmesi istenilmiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ÖMER BATUR'UN DÜŞÜNCESİ: Dava konusu Genelge ile yapılan düzenlemenin, dava açan ve açmayan yükümlüler arasında eşitsizliğe neden olduğu, diğer taraftan yükümlülerin haklarında alınan ceza kararına karşı açtıkları davadan feragat etmeye zorlanmasının hak arama özgürlüğü ve adil yargılanma hakkı ile bağdaşmadığı, kanuni sebep bulunmaksızın alınan ceza kararının Genelge'de belli şartlar öngörülerek yine kanuni sebep bulunmaksızın kaldırılmasına olanak bulunmadığı hususları bir arada değerlendirildiğinde, anılan düzenlemenin hukuka aykırı olduğu ve düzenlemenin yürürlükte kaldığı sürece yükümlüler açısından telafisi güç veya imkansız zarar doğuracağı anlaşıldığından, yürütmenin durdurulması isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, davalı idarenin savunması alındıktan sonra incelenmesine karar verilen yürütmenin durdurulması istemi, savunmanın geldiği görülmekle yeniden incelendi, gereği görüşüldü:
İNCELEME VE GEREKÇE: MADDİ OLAY :
10/05/2004 tarih ve 2004/7304 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile İthalatta Gözetim Uygulaması Hakkında Karar'ın 1. maddesinde, "bu Karar bir malın ithalatında kaydedilecek gelişmelerin yakından izlenmesi amacıyla o malın ithalatında gözetim uygulamasına ilişkin usul ve esasları kapsar." 4. maddesinde, "Bir malın ithalatında gözetim uygulanmasına ilişkin kararın, başvuru üzerine veya re'sen yapılacak bir değerlendirme sonucunda Müsteşarlık (İthalat Genel Müdürlüğü) tarafından verilir. Yapılacak değerlendirmede ithalatın gelişimi, ithal şartları ve ithalatın yerli üreticiler üzerindeki etkisi dikkate alınır. Gözetim kararı gözetim belgesi düzenlenmesi yoluyla ileriye yönelik olarak veya gerçekleşen ithalatı değerlendirmek üzere geçmişe dönük olarak uygulanabilecektir. İleriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra "Gözetim Belgesi" de aranır." düzenlemesine yer verilmiştir.
Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün 07/02/2012 tarih ve 2012/3 sayılı Genelgesi'nin 3. maddesinde, "Gümrük Yönetmeliği'nin 180. maddesi kapsamında yapılan kontrolde, gözetim belgesi olmadığı halde beyan edilen kıymetin ilgili tebliğde belirtilen kıymete ulaşmaması durumunda, yükümlünün ek beyanı ile ithal eşyasının kıymetinin ilgili tebliğde belirtilen kıymete ulaşmasını sağlaması ve ihtirazi kayıt yapmayacağına dair taahhüt vermesi gerektiği durumda, eşyanın serbest dolaşıma girişinde gözetim belgesi aranmaz.

Söz konusu ek beyan, BİLGE programında usulüne uygun olarak "Yurt Dışı Diğer Giderler" altında yapılabilir. Yükümlünün ek kıymet beyanı sonucu oluşan kıymet, eşyanın nihai kıymeti olarak değerlendirilerek, başka bir işleme gerek kalmaksızın, serbest dolaşıma giriş rejimi işlemleri tamamlanır." Şeklinde düzenlemeye bağlanmış iken, "Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması" konulu, 29/11/2016 tarih ve 2016/18 sayılı Genelge ile daha önce yukarıda belirtildiği şekilde işlem yapmasına karşın kıymet artırımına karşı dava açtığı tespit edilen yükümlülerin, bahsi geçen uygulamadan tekrar faydalanamayacağı düzenlemesi yapılmıştır. Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün 22/01/2019 tarih ve 2019/1 sayılı Genelgesinde, "2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar'ın 4. maddesinde yer alan 'İleriye yönelik gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra Gözetim Belgesi de aranır.' hükmü gereğince yükümlüler, İthalat Genel Müdürlüğünden ilgili eşya için alacakları gözetim belgesini gümrük idarelerine ibraz etmek zorundadırlar. 2004/7304 sayılı Karar ve ilgili gözetim tebliğleri kapsamında gümrük idarelerinde yapılan işlemlerle ilgili olarak gümrük idarelerince aşağıda belirtilen esaslara göre işlem yapılması uygun bulunmuştur:

(1) Eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen kıymetten düşük olması durumunda, eşya kıymetinin gözetim tebliğinde belirtilen düzeye çıkmasını sağlayacak şekilde yurtdışı diğer gider beyan edilmesi halinde yükümlüden gözetim belgesi ibrazı istenilmez. Gümrük Yönetmeliği'nin 180. maddesi kapsamında yapılan kontrollerde, gözetim belgesinin beyan edilmediği ve beyan edilen kıymetin ilgili tebliğde belirtilen kıymete ulaşmadığının tespit edilmesi halinde, yükümlünün talebi üzerine beyan edilen kıymetin ilgili tebliğde belirtilen gözetim kıymetine yükseltilmesine yönelik beyannamede düzeltme yapılmasına izin verilir. Yükümlünün ek kıymet beyanı sonucu oluşan kıymet, eşyanın nihai kıymeti olarak değerlendirilerek, başka bir işleme gerek kalmaksızın serbest dolaşıma giriş rejimi işlemlerinin tamamlanır. Bu şekilde işlem yapılmasını talep etmemesi halinde, Gümrük Yönetmeliği'nin 181. maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usuller takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir.

(2) Teslimden sonra yapılan kontroller sonucunda, eşyanın gözetime tabi olduğunun ve bu şartın karşılanmadığının anlaşılması halinde, gümrük idaresince yükümlüye bu hususun bildirilmesi üzerine otuz gün içinde farklılığa ilişkin vergilerin ödenmesi durumunda, ilave herhangi bir işlem tesis edilmez. Aksi taktirde Gümrük Yönetmeliği'nin 181. maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usullerin takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir.

(3) Beyanın tescili aşamasında gözetim tebliğinde yer alan kıymete ulaşılmasını sağlayacak şekilde veyahut eşyanın tesliminden önce ya da sonra gerçekleştirilen kontroller sonucunda yurtdışı gider beyan edilerek buna tekabül eden ithalat vergilerinin ödenmesi sonrasında, Gümrük Kanunu uyarınca geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması sebebiyle yargı kararı mucibince geri verme işleminin yapılması durumunda, yükümlünün gözetim belgesi sunulmaksızın işlem yapmasına izin verilmesini temin eden ek beyanın ortadan kalktığı ve beyanın başlangıcındaki duruma dönüldüğü izahten vareste bir hususdur. Bu durumda, gözetim belgesinin teminine yönelik olarak Gümrük Yönetmeliğinin 181. maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usuller takip edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir." düzenlemelerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen 22/01/2019 tarih ve 2019/1 sayılı Genelge'nin 3. maddesi Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün "Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması" başlıklı 2021/3 sayılı Genelge ile değiştirilmiş ve " 3) Beyanın tescili aşamasında gözetim tebliğinde yer alan kıymete ulaşılmasını sağlayacak şekilde veyahut eşyanın tesliminden önce ya da sonra gerçekleştirilen kontroller sonucunda yurtdışı gider beyan edilerek buna tekabül eden ithalat vergilerinin ödenmesi sonrasında, 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca geri verme başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddi işlemine karşı dava açılmasını müteakiben davadan yükümlüsünce feragat edilmesi halinde, herhangi bir işlem tesis edilmez.

Ancak davanın idare aleyhine sonuçlanması sebebiyle, yargı kararı mucibince geri verme işleminin yapılması durumunda, yükümlünün gözetim belgesi sunulmaksızın işlem yapmasına izin verilmesini temin eden ek beyanın ortadan kalktığı ve beyanın başlangıcındaki duruma dönüldüğü izahtan vareste bir hususdur. Bu durumda, Gümrük Yönetmeliği'nin 181. maddesi kapsamında yapılan bildirimler sonucunda, ilgili kurum tarafından belgenin düzenlenmesinin mümkün olmadığı hususunun gümrük idaresince yükümlüye bildirildiği tarihten itibaren 30 (otuz) gün içinde, yargı kararına istinaden geri verilen vergi ve varsa fer'i alacakların, idare tarafından geri vermenin yapıldığı tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri uyarınca hesaplanan gecikme zammı oranında faiz ile birlikte ödenmesi durumunda, herhangi bir işlem tesis edilmez. Aksi takdirde, Gümrük Yönetmeliği'nin 181. maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'de belirtilen usullere devam edilerek alınacak sonuca göre işlemler tekemmül ettirilir.

Gümrük Yönetmeliği'nin 181. maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'ye göre yapılan işlemlere ilişkin idari yaptırımlara dair itirazlardan vazgeçilmesi veya dava aşamasında olanlarla ilgili olarak da davadan feragat edilmesi halinde; yargı kararına istinaden geri verilen vergi ve varsa fer'i alacakların, feragat veya itirazdan vazgeçme tarihinden itibaren 30 (otuz) gün içinde, idare tarafından geri vermenin yapıldığı tarihten itibaren 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca hesaplanan gecikme zammı oranında faiz ile birlikte ödenmesi koşuluyla idari yaptırımlar iptal edilir." şeklini almıştır.

Davacı tarafından Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünün 22/01/2019 tarih ve 2019/1 sayılı Genelge'nin 3. maddesini değiştiren, "Kıymet Kriterli Gözetim Uygulaması" konulu, 31/03/2021 tarih ve 2021/13 sayılı Genelgenin iptali ve yürütmenin durdurulması istemiyle dava açılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

"Hak arama hürriyeti" doktrinde, idari, siyasal ve yargısal başvuru olmak üzere üçe ayrılmaktadır. İdari ve siyasal başvuru yöntemleri Anayasamızın 40 ve 74. maddelerinde yerini bulmuşken, yargısal başvuruya ilişkin 36. maddesinde, herkesin, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı merciileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahip olduğu yolundaki düzenlemeyle, hak arama özgürlüğü; kişilerin yargı organları önünde davacı veya davalı olarak haklarını savunabilmek için başvurabilmesi ve bu organlar önünde adil ve hakkaniyete uygun bir şekilde yargılanma hakkının bulunması olarak tanımlanmıştır.

Uluslararası mevzuat bakımından ise ülkemiz açısından bağlayıcılığı bulunan Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinde (AİHS), hak aramada yargısal başvuru yönteminin karşılığı, Sözleşmenin 6. maddesinde, "adil yargılanma hakkı" başlığı altında düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre herkes medeni hak ve yükümlülükleri ile ilgili uyuşmazlıklar ya da cezai alanda kendisine yöneltilen suçlamalar konusunda karar verecek olan, kanunla kurulmuş bağımsız ve tarafsız bir mahkeme tarafından davasının makul bir süre içinde, hakkaniyete uygun ve açık olarak görülmesini isteme hakkına sahiptir.

T.C. Anayasası'nın 13. maddesinde; temel hak ve hürriyetlerin, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa'nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabileceği, bu sınırlamaların, Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve laik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı, 38. maddesinin ilk fıkrasında; kimsenin, kanunun suç saymadığı bir fiilden dolayı cezalandırılamayacağı, aynı

maddenin üçüncü fıkrasında; ceza ve ceza yerine geçen güvenlik tedbirlerinin ancak kanunla konulacağı kurala bağlanmıştır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 211. maddesinde, kanunen ödenmemeleri gerektiği halde ödenmiş olduğu belirlenen gümrük vergilerinin geri verileceği, kanunen tahakkuk ettirilmemeleri gerektiği halde tahakkuk ettirilen gümrük vergilerinin kaldırılacağı hükmüne yer verilmiştir. Mezkur Kanun'un 24. maddesinde, ithal eşyasının kıymetinin, eşyanın satış bedeli olduğu; satış bedelinin, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28.maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olduğu; 25. maddesinin 1. fıkrasında, 24. Madde hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymetinin, bu maddenin 2. fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bendlerinin sıra halinde uygulanmasıyla belirleneceği; eşyanın gümrük kıymetinin bir üst bent hükümlerine göre belirlenebildiği sürece bir alt bent hükümlerinin uygulanmayacağı hükümlerine yer verilmiş; 26. maddesinde ise, 24 ve 25. madde hükümlerine göre belirlenemeyen ithal eşyasının gümrük kıymetinin Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. maddesinin ve bu bölüm hükümlerinin prensip ve genel hükümlerine uygun yöntemlerle ve Türkiye'de mevcut veriler esas alınarak belirleneceği öngörülmüş; GATT'ın VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın 17. maddesinde de, bu Anlaşmada yer alan hiçbir hükmün, gümrük idaresinin, gümrük kıymetinin belirlenmesi ile ilgili olarak ibraz edilen tutanak, belge veya beyannamenin gerçeklik veya doğruluğunu araştırma hakkını sınırlamayacağı ve bu hakkı tartışma konusu haline getirecek şekilde yorumlanamayacağı hükme bağlanmıştır.

İthalatta uygulanacak gözetim ve korunma önlemleri ise, Türk Mevzuatında, 29/01/1995 tarih ve 22186 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 26/01/1995 tarih ve 4067 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunan ve 25/02/1995 tarih ve 22213 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 03/02/1995 tarih ve 1995/6525 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla onaylanan Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının ekinde yer alan ve bu anlaşmanın ayrılmaz parçasını teşkil eden Korunma Tedbirleri Anlaşması ile yerini almıştır.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun "Cezalar"ın düzenlendiği Onbirinci Kısmında yer alan 235. maddesinin 1. fıkrasının yürürlükteki şekliyle (c) bendinde, serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda; eşyanın ithali, belli kuruluşların vereceği ve gümrük idaresine ibrazı veya beyanı zorunlu olan lisans, izin, uygunluk belgesi veya bu belgeler yerine geçen bilgiye bağlı

olmasına rağmen, eşya belge veya bilgiye tabi değilmiş ya da belge veya bilgi alınmış gibi beyanda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde, varsa eşyanın fark gümrük vergilerinin alınmasının yanı sıra, gümrüklenmiş değerinin iki katı idari para cezası verileceği kurala bağlanmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27. maddesinin 2. fıkrasında, Danıştay veya idari mahkemelerin, idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda, davalı idarenin savunması alındıktan veya savunma süresi geçtikten sonra gerekçe göstererek yürütmenin durdurulmasına karar verebilecekleri, uygulanmakla etkisi tükenecek olan idari işlemlerin yürütülmesinin, savunma alındıktan sonra yeniden karar verilmek üzere, idarenin savunması alınmaksızın da durdurulabileceği, yürütmenin durdurulması kararlarında idari işlemin hangi gerekçelerle hukuka açıkça aykırı olduğu ve işlemin uygulanması halinde doğacak telafisi güç veya imkânsız zararların neler olduğunun belirtilmesinin zorunlu olduğu, sadece ilgili kanun hükmünün iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurulduğu gerekçesiyle yürütmenin durdurulması kararı verilemeyeceği belirtilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Hukuk devleti, Anayasa Mahkemesi kararlarında, her eylem ve işlemi hukuka uygun, insan haklarına saygı gösteren, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasaya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, hukuku tüm devlet organlarına egemen kılan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayıp yargı denetimine açık olan, yasaların üstünde yasa koyucunun da bozamayacağı temel hukuk ilkeleri ve Anayasa bulunduğu bilincinde olan devlet olarak tanımlanmış olup, bireyin temel hak ve hürriyetine dokunmamayı onları korumayı taahhüt eden bir ilkedir. "Hak arama özgürlüğü"nün hukuk devletinin gerçekleşmesinde önemli bir yeri bulunmaktadır.

Hukuk devletinin en önemli unsurlarından biri de ölçülülük ilkesi olup, bu ilke, amaç ve araç arasında hakkaniyete uygun âdil bir dengenin bulunması gereğini ifade eder. İdarelerce tesis edilen işlemlerin, kamu yararının sağlanması amacına yönelik, objektif, âdil ve ölçülü olması hukuk devleti olmanın gereğidir.

Bu nedenle, idareler, takdir yetkisine sahip oldukları ya da bir değerlendirme yapma durumunda bulundukları her bir somut olayın özelliklerini göz önüne alarak konuyu değerlendirmeli, yaptıkları düzenlemelerde ve tesis ettikleri işlemlerde, kendilerine tanınan takdir yetkisini, kanunların sınırları içinde adalet, hakkaniyet ve kamu yararı ölçütlerini göz önünde tutarak ve

ulaşılmak istenen kamu yararı ile bireyin menfaatleri arasında adil bir dengenin sağlanması amacına yönelik olarak ölçülülük ilkesini dikkate almak suretiyle kullanmalıdır.
İdarenin her türlü işlem ve eylemine karşı yargı yolunun açık olduğu yönündeki Anayasa'nın 125. maddesi hükmünün etkisiz kılınması sonucuna yol açabilecek nitelikte tasarruflardan kaçınılması hukuk devleti olmanın bir gereğidir.
Bu kapsamda, davacının, hukuki durumu üzerinde birtakım etki ve sonuçlar doğuran, dolayısıyla hak ve menfaatlerini etkilediği çok açık olan bir idari işlemi yargı mercileri önünde uyuşmazlık konusu etme ve inceletme olanağından yoksun bırakılması, dava hakkının varlığını anlamsız kılabileceğinden ölçülülük ilkesini zedeler.
Öte yandan, Anayasa ile güvence altına alınan suç ve cezada kanunilik ilkesi ortaya çıkan sonuca ceza uygulanabilmesini, fiilin kanunlarda açık bir şekilde kabahat veya suç olarak tanımlanması şartına bağlamaktadır. Kanunîlik ilkesi gereği de, ancak kanun ile izin verilirse ceza kesilmesinden veya cezanın tahsilinden vazgeçilebilir.
Dava konusu Genelgenin değişiklik getirdiği Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü nün "Kıymet Kriterli Gözetim Hakkında Genelge" konulu 2019/1 sayılı Genelgesinde, gözetime tabi bir malın ithalatında gümrük mevzuatının gerektirdiği belgelerin yanı sıra aranılan "gözetim belgesinin" yükümlülerce gümrük idarelerine ibraz edilmesinin zorunlu olduğu belirtildikten sonra, 2004/7304 sayılı İthalatta Gözetim Uygulanması Hakkında Karar ve ilgili gözetim Tebliğleri kapsamında gümrük idarelerince yapılacak işlemler sıralanmış, gözetime tabi eşyanın ithalinde "gözetim belgesi" ibraz edemeyen yükümlülere gözetim tebliğinde belirtilen kıymete ulaşılmasını sağlayacak şekilde veyahut eşyanın tesliminden önce ya da sonra gerçekleştirilen kontroller sonucunda yurtdışı gider olarak beyan edilerek gözetim kıymeti üzerinden ithalat vergilerini ödeyebilmesi ve ithalatın bu şekilde gerçekleştirilmesi imkanı verilmiş, bu süreç tamamlandıktan sonra ise gözetim kıymetine isabet eden vergilerin 4458 sayılı Gümrük Kanunu uyarınca geri verilmesi başvurusunda bulunulması, bu başvurunun idarece reddine ilişkin işleme karşı dava açılması ve davanın idare aleyhine sonuçlanması sebebiyle yargı kararı uyarınca geri verme işleminin yapılması durumunda, yükümlüye "gözetim belgesi" sunulmaksızın işlem yapılmasına izin verilmesini sağlayan gözetim kıymetine ilişkin ek beyanın ortadan kalktığı ve bu nedenle Gümrük Yönetmeliği'nin 181. Maddesi ve 2016/9 sayılı Genelge'ye göre yapılan işlemlere ilişkin idari yaptırımların uygulanacağı belirtilmiş iken; sözü edilen Genelgenin 3. maddesi uyuşmazlık konusu Genelge ile değiştirilerek, gözetim kıymeti ile ilgili olarak yükümlülerce dava yolunun izlenmesi durumunda oluşabilecek üç duruma ve idarenin izleyeceği usule yer verilmiştir. Birinci

durumda; dava yoluna giden yükümlülerin davadan feragat etmeleri halinde, idarece herhangi bir işlemin tesis edilmeyeceği, ikinci durumda; açılan davada yapılan yargılamanın idare aleyhine sonuçlanarak yargı kararı uyarınca geri verilen vergi ve fer'i alacakların 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre hesaplanan gecikme zammı oranında faiz ile birlikte Genelge'de belirtilen sürede ödenmesi durumunda herhangi bir işlemin tesis edilmeyeceği, aksi takdirde Genelge'de sözü edilen düzenlemelere göre yapılan işlemlere devam edilerek 4458 sayılı Kanun'un 235. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde öngörülen para cezasının uygulanacağı, üçüncü durumda ise; yükümlüler hakkında Genelge'de sözü edilen düzenlemelere göre yapılan işlemler sonucunda uygulanan para cezalarına dair itirazlardan vazgeçilmesi veya dava aşamasında olanlarla ilgili olarak davadan feragat edilmesi durumunda, yargı kararına istinaden geri verilen vergi ve fer'i alacakların 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre hesaplanan gecikme zammı oranında faiz ile birlikte Genelge'de belirtilen sürede ödenmesi koşuluyla para cezası kararının iptal edileceği düzenlenmiştir.

Yukarıda yer verilen açıklamalar bir arada değerlendirildiğinde, dava konusu Genelge ile(aşamalı olarak);

1) gözetim kıymetten kaynaklanan vergi ve fer'ilerine karşı açılan davadan feragat edilmesi,

2) davaya devam edilerek davanın idare aleyhine sonuçlanması akabinde vergi ve fer'ilerinin geri verilmesi halinde gözetim belgesi ibrazının istenilmesine rağmen ibraz edilememesi üzerine davalı idareye öngörülen usulde ödenmesi koşuluna bağlı olarak 4458 sayılı Kanun kapsamında para cezası uygulanmayacağı,

3) idari yaptırım olarak para cezasının uygulanması halinde ise cezaya dair itirazdan vazgeçilmesi veya davadan feragat edilmesi ve yargı kararına istinaden geri verilen alacakların öngörülen usulde ödenmesi suretiyle iptal edileceği hususlarının düzenlenmesi, yükümlülerin hak ve menfaatlerini etkileyen bir idari işlemi yargı mercileri önünde uyuşmazlık konusu etme ve inceletme olanağından yoksun bırakılması sonucunu doğuracak olup, bu durumun, hak arama özgürlüğüne, adil yargılanma hakkına, hukuk devleti ve ölçülülük ilkesine aykırılık teşkil ettiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Nitekim, uyuşmazlık konusu Genelgedeki düzenleme ile benzer nitelikteki kıymet artırımına ilişkin usulü düzenleyen 07/02/2012 tarih ve 2012/3 sayılı Genelgenin 3. maddesinde değişiklik getirerek, kıymet artırımına karşı dava açtığı tespit edilen yükümlülerin, tekrar bu uygulamadan faydalanamayacağını kurala bağlayan 29/11/2016 tarih ve 2016/18 sayılı Genelgenin ilgili bölümüne karşı açılan davada Danıştay Onuncu Dairesinin E:2017/370 sayılı dosyasında verilen

yürütmenin durdurulması isteminin reddi yolundaki karara karşı yapılan itirazın Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun 07/12/2017 tarih ve 2017/1065 sayılı kararıyla hak arama özgürlüğünü kısıtladığı gerekçesiyle kabulüyle yürütmenin durdurulması isteminin reddi yolundaki karar kaldırılarak, sözü edilen düzenlemenin yürütülmesinin durdurulmasına karar verilmiştir.
Ayrıca, İdarece, kanuni sebep bulunduğunda ceza kararı alınacak ve ancak kanun ile izin verilirse ceza kesilmesinden veya cezanın tahsilinden vazgeçilebilecek olup, dava konusu Genelge ile getirilen kanuni sebep olmaksızın ceza kararının kaldırılacağı yolundaki düzenleme Anayasa ile güvence altına alınan suç ve cezaların kanuniliği ilkesine de aykırılık oluşturmaktadır.
Kaldı ki, gözetim kıymet üzerinden fazladan ödenen vergilerin yargı kararı uyarınca yükümlülere iadesi halinde "gözetim belgesi" ibraz edilmesi zorunlu tutulurken, sözü edilen vergilerin idareye ödenmesi halinde "gözetim belgesi" aranılmayarak idari yaptırımın uygulanmayacağının veya uygulanan idari yaptırımın iptal edileceğinin öngörülmesi Anayasanın 10. maddesinde yer alan "Eşitlik ilkesi"nin ihlaline yol açacak şekilde yükümlüler arasında eşitsizlik oluşturacaktır.
Diğer yandan, yukarıda yer verilen ithal edilen eşyanın gümrük kıymetine ilişkin düzenleme uyarınca gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle, satış bedelinin esas alınması; satış bedelinin esas alınması için gerekli koşulların mevcut olmadığının tespit edilmesi halinde sırasıyla diğer yöntemlere başvurulması gerekmektedir.
İthalatta uygulanacak gözetim ve korunma önlemleri ise, Türk Mevzuatında, 29/01/1995 tarih ve 22186 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 26/01/1995 tarih ve 4067 sayılı Kanun'la onaylanması uygun bulunan ve 25/02/1995 tarih ve 22213 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 03/02/1995 tarih ve 1995/6525 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla onaylanan Dünya Ticaret Örgütü Kuruluş Anlaşmasının ekinde yer alan ve bu anlaşmanın ayrılmaz parçasını teşkil eden Korunma Tedbirleri Anlaşması ile yerini almıştır.
Gözetim uygulamasında, Dış Ticaret Müsteşarlığınca, yerli üreticilerin talebi üzerine veya re'sen, belli bir malın ithalatının, o malın yerli üreticileri ve ülke ekonomisi üzerinde olumsuz sonuçlar yaratıp yaratmadığının tespit edilmesi amacıyla incelemeye başlanılarak, inceleme sonucunda gözetim uygulaması öngörülebilmektedir.
Gözetim uygulaması başlatılması durumunda, herhangi bir korunma tedbirinden söz edilemez. Yani bu aşamada, o malın ithalatında herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulaması söz konusu olmamaktadır. Sadece, bir malın ithalatında, yerli üreticilerin zarar görmesine sebebiyet verebilecek miktarda artış olup olmadığının belirlenebilmesi için o malın ithal seyrinin izlenmesi amaçlanmaktadır.

Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için, sadece o malın ithalatında, Dış Ticaret Müsteşarlığınca düzenlenen bir "gözetim belgesi"nin ibrazı zorunluluğu getirilir. Gözetim belgesinin ibrazı zorunluluğu ise, o malın, belli bir değerin altında kıymetle ithal edilmek istenmesi durumuna münhasır olmaktadır.

Gözetim uygulaması öngörülmesi aşamasında, gözetim önlemi uygulanmasına karar verilen eşyanın, belirlenen bir kıymetin altında ithal edilmek istenilmesi halinde, sadece, "gözetim belgesi" ibrazı zorunluluğu getirildiğinden, bu zorunluluğa uyulmaması hali, Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum değildir. Nitekim, 26/06/2020 tarih ve 31167 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun E:2020/1, K:2020/1 sayılı Bölge İdare Mahkemesi Kararları Arasındaki Aykırılığın Giderilmesi İstemi Hakkında Karar'da; gözetim uygulamasının başlatılması durumunda herhangi bir koruma tedbirinden söz edilemeyeceği, bu aşamada, o malın ithalinin herhangi bir kısıtlama, vergi oranında artış, eşik kıymet belirlenmesi veya ek mali yükümlülük uygulamasının söz konusu olmayacağı, sadece bir malın ithalinde yerli üreticilerin zarar görmesine sebebiyet verilebilecek miktarda artış olup olmadığının belirlenmesi için o malın ithal seyrinin izlenmesinin amaçlandığı ve bu amacın gerçekleştirilebilmesi için gözetim belgesinin ibrazının istendiği, bu zorunluluğa uyulmamasının ise Gümrük Kanunu hükümlerine göre ek tahakkuk yapılmasını gerektirir bir durum olmadığı belirtilmiştir.

Dava konusu Genelge'de idari yaptırım olarak söz edilen 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendi uyarınca ithal edilen eşya nedeniyle para cezasının uygulanması için ise;

1) ithale konu eşyanın lisansa, şarta, izne, kısıntıya veya belli kuruluşların vereceği uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi olması,

2) ithal edilen eşyanın uygunluk veya yeterlilik belgesine tabi değilmiş gibi beyan edildiğinin yahut ithalata ilişkin herhangi bir uygunluk veya yeterlilik belgesi alınmadan söz konusu belgelerin alındığı izlenimi uyandırılmak suretiyle beyanda bulunduğunun saptanması,

3) eşyanın serbest dolaşıma giriş rejimine tabi tutulması ve kuralda belirtilen hukuka aykırılıkların idarece yapılan muayene, denetleme ve kontrol sonucunda ortaya çıkarılmasına bağlı olup, ithali serbest olan eşyanın ithalat seyrinin izlenmesi ve koruma tedbirlerinin uygulanmasına gerek olup olmadığının belirlenmesi amacıyla getirilen ancak anılan maddede sayılanlar dışında kalan gözetim belgesinin ibraz edilmemesi veya eksik olarak ibraz edilmesi madde uyarınca ceza kesilmesini gerektiren nedenler olarak kabul edilemez.

Eşyanın gözetim kıymet belgesi sunulmaksızın ithal edildiğinden bahisle 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 235. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendi uyarınca karara bağlanan para cezasına vaki itirazın reddine dair işlemine karşı açılan bir davada eşyanın ithalinde ibraz edilmesi gereken gözetim belgesinin, 4458 sayılı Kanun'un 235. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde sayılan belgeler arasında yer almadığı, Gözetim Tebliğinde getirilen düzenleme ile eşyanın ithalinin sınırlandırılmasının veya şartlı olarak ithaline izin verilmesinin değil, ithali serbest olan eşyanın ithalat seyrinin izlenmesi ve koruma tedbirlerinin uygulanmasına gerek olup olmadığının belirlenmesinin amaçlandığı, anılan belgenin ibraz edilmemesi nedeniyle tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptali yolunda verilen karara yönelik istinaf isteminin reddine ilişkin karar Dairemizin 25/05/2021 tarih ve E:2020/1936, K:2021/12449 sayılı kararıyla onanmış bulunmaktadır.

Bu durumda, yukarıda aktarılan hususlar göz önüne alındığında uyuşmazlık konusu Genelge ile ihdas edilen düzenlemede hukuka uygunluk bulunmadığı ve yükümlüler açısından telafisi güç veya imkansız zararlara neden olacağı dikkate alındığında teminat aranmaksızın yürütmenin durdurulması gerekmiştir.

KARAR SONUCU: Açıklanan nedenlerle;

1. YÜRÜTMENİN DURDURULMASI İSTEMİNİN KABULÜNE,

2. Bu kararın tebliğini izleyen günden itibaren 7 gün içinde Vergi Dava Daireleri Kuruluna itiraz yolu açık olmak üzere, 21/09/2021 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

Başkan Üye Üye Üye Üye ... ... (X) (X) - KARŞI OY

Resmi Yazının Orjinal Nüshası İçin Link'e Tıklayınız.

Gümrükler Genel Müdürlüğü için tıklayınız.