



# Ek Mali Yüklümlülük/ Mükellefiyet Tahsilinde Uygulanacak Ceza Sorunu

Fatih UZUN\*

## Giriş

Bazı eşyanın ithalinde tahsil edilen ek mali yükümlülük uygulamasının yasal dayanağı İthalatta Korunma Önlemleri Hakkındaki 2004/7305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı olup, korunma önlemlerini bir malın benzer veya doğrudan rakip mallar üreten yerli üreticiler üzerinde ciddi zarar veya ciddi zarar tehdidi oluşturacak şekilde artan miktar ve şartlarda ithal edilmesi halinde, bu zarar veya

zarar tehdidini ortadan kaldırmak üzere, söz konusu zarar veya zarar tehdidiyle sınırlı ve geçici olmak kaydıyla, uluslararası yükümlülükler ve ülke yararı göz önüne alınarak korunma önlemleri alınmasına ilişkin usul ve esasları kapsayan uygulamalar bütünü olarak tanımlamak mümkündür.

Ülkemizin de sıklıkla yerli üreticileri korumak üzere bazı eşyaların ithalinde uygulamaya koyduğu korunma önlemlerinden ek mali yükümlülüğün, yükümlülükler tarafından eksik ödenmesi veya hiç ödenmemesi halinde hangi yaptırımların uygulanabileceği veya uygulanması gerektiğinin irdelenmesi bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

## I- 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun

Dış ticaret işlemlerini gerçekleştiren veya bu işlemlere aracılık eden paydaşlar tarafından detayları çok bilinmese de mevzuatımızda 18313 sayılı 15.02.1984 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmış olan 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun bulunmaktadır. Bu Kanun, dış ticaretin ülke ekonomisinin yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi ve benzeri yükümlülükler dışında ek mali yükümlülükler konulması ve kaldırılması, bu yükümlülüklere ilişkin esasların tespit edilmesi ve oluşan fonların kullanılması amacıyla düzenlenmiştir.

2976 sayılı Yasa genel olarak ithalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulan ek mali yükümlülüklerin nevi, miktarı, tahsili, takibi, iadesi, gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi, bir fonda toplanması ve fonun kullanım esaslarının ilgili Karar’larda gösterileceğini belirtmekte olup, ek mali yükümlülüklerin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun uygulanacağını ifade etmektedir.

2976 sayılı Kanun’un “Müeyyide” başlıklı 4’üncü maddesine göre ise, tahsil edilen ek mali yükümlülükleri yerine getirmeden ithalat, ihracat veya diğer dış ticaret işlemlerini gerçekleştirenlerin, noksan ek mali yükümlülüğün iki katı para cezasına çarptırılması gerekmektedir.

2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun, 6 maddeden oluşan oldukça kısa bir metne sahip olup, neredeyse tüm maddeleri özetle yukarıda ifade edildiği gibidir. Ancak burada önemli olan nokta bu Kanun’un 4 üncü maddesinin ek mali yükümlülük ile ilgili uygulanacak müeyyideyi kendi metni içerisinde barındırmış olmasından ileri gelmektedir.

## II- Ek Mali Yükümlülük/Mükellefiyet Uygulamasının Hukuki Niteliği

2004/7305 sayılı İthalattaki Korunma Önlemleri Hakkındaki Karar uyarınca ithalatta geçici korunma önlemi ve korunma önlemi olmak iki tür korunma önlemi uygulanmaktadır. Geçici korunma önlemi;

- Gümrük vergisinde artış yapılması,
- Ek mali mükellefiyet getirilmesi,
- Miktar/değer kısıtlaması,
- Tarife kontenjanı uygulaması

veya bunların birlikte uygulanması şeklinde olabilir. Korunma önlemleri ise yukarıda sayılan 4 tür geçici korunma önlemlerinin aynısıdır.

Dolayısıyla her bir eşyanın ithalinde yükümlüler tarafından ödenmesi zorunlu olan ek mali yükümlülük ve/veya ek mali mükellefiyet hukuksal açıdan ithalatta uygulanan korunma önlemlerinden birisidir.

### **III- 4458 sayılı Gümrük Kanunu Bakımından İthalat Vergileri**

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinin 9 uncu bendine göre "İthalat vergileri" deyimi,

- a. Eşyanın ithalinde ödenecek gümrük vergisi ile diğer eş etkili vergiler ve mali yükler ile
- b. Tarım politikası veya tarım ürünlerinin işlenmesi sonucu elde edilen bazı ürünlere uygulanan özel düzenlemeler çerçevesinde ithalatta alınacak vergileri ve diğer mali yükleri kapsamaktadır.

Bu tanımdan hareket edersek bazı eşyaların ithalinde gümrük idarelerince tahsil edilen ek mali yükümlülüklerin/mükellefiyetlerin ithalat vergileri tanımının kapsamında ve dolayısıyla gümrük vergileri kavramının içinde kaldığı ifade edilmelidir. Kaldı ki Gümrük Uzlaşma Yönetmeliği'nin 1 numaralı ekinde yer alan gümrük vergileri listesinde de, "ek mali yükümlülüğe" yer verilmek suretiyle bu kavramın gümrük vergileri tanımı içerisinde kaldığı açıkça belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun "Vergi Kaybına Neden Olan İşlemlere Uygulanacak Cezalar" başlıklı 234 üncü maddesine göre; kıymet, miktar veya sayı, baş, ağırlık gibi ölçülerinde beyan göre hesaplanan ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gereken ithalat vergileri arasındaki fark bu-

lunması halinde gerekli koşulların varlığı durumunda ithalat vergilerinden ayrı olarak bu farkın üç katı para cezası alınmaktadır.

### **IV- Ek Mali Yükümlülük/Mükellefiyet ile İlgili Uygulanacak Müeyyide Nedir?**

Yukarıda bölümlerde de ifade edildiği üzere ek mali yükümlülüğünün ithalat vergileri ve dolayısıyla gümrük vergileri tanımının içerisinde yer aldığı hususunun belirtilmesi bu sorunun cevabı bakımından önem arz etmektedir. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun ilgili maddesinde belirtilen sebeplere bağlı olarak beyana göre alınması gerekli ithalat vergileri ile muayene sonuçlarına göre alınması gerekli ithalat vergileri arasında fark bulunduğu takdirde uygulanacak müeyyide, vergi farkının üç katı tutarındaki para cezasıdır.

Ek mali yükümlülük, ithalattaki korunma önlemlerinden biri olarak daha önce Bakanlar Kurulu Kararı ile şimdi ise Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bazı eşya için uygulamaya konulan korunma önlemlerindedir. İthalinde ek mali yükümlülük uygulanan eşya ile ilgili Karar'lar incelendiğinde, bu Kararların ayrı bir müeyyide maddesi içerdiği ve bu müeyyidenin de herhangi bir şekilde ek mali yükümlülükleri yerine getirmeden ithalat işlemlerini gerçekleştirenler hakkında diğer mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla, 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun çerçevesinde noksan ek mali yükümlülüğün iki katı para cezası şeklinde olduğu belirtilmelidir.

Ancak uygulamada pek çok gümrük idaresi tarafından yükümlülülerin ek mali yükümlülüğe/mükellefiyete tabi olan bir eşyayı, ek mali yükümlülüğü/mükellefiyeti eksik veya hiç ödemedenden yurda ithal ettiklerinin tespiti halinde 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun'un 4 üncü maddesinde zikredilen iki katlık para cezası yerine 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 234/1 inci maddesinde belirtilen üç katlık cezanın müeyyide olarak uygulandığı anlaşılmaktadır. Peki ama bu uygulama hukuki açıdan ne derece doğrudur?



## Sonuç

Hukuk kurallarının somut olaylara tatbik edilmesinde uygulanan evrensel kurallardan birisi de, herhangi bir özel kanun ile genel nitelikli Kanun'un çatışması durumunda özel kanunda yer alan hükümün uygulanması ilkesidir. Bu yazımıza konu olan ek mali yükümlülüğün/mükellefiyetin tahsilinin ise dayanağı ise yukarıdaki bölümlerde ifade edildiği üzere 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun'dur. Dolayısıyla ek mali yükümlülük/mükellefiyet ile ilgili temel dayanak kanun düzeyindeki bir düzenleyici işlemdir.

Kıymet, miktar veya başka sebeplerden ötürü ithalat vergilerinin eksik veya hiç tahsil edilmemesi durumunda uygulanacak cezai müeyyideleri düzenleyen mevzuat ise yine yukarıdaki bölümlerde belirttiğimiz üzere 4458 sayılı Gümrük Kanunu'dur. Söz konusu hukuki düzenleme de yine kanun düzeyinde bir düzenleyici işlemdir. Öyleyse ortada hukuksal olarak aynı düzeyde ancak birbirleri ile çatışan iki hukuki düzenlemenin bulunduğu söylenebilir.

Kanaatimce 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanun, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'na göre daha özel bir Kanundur. Zira konuyu ithalat vergileri bakımından irdelediğimizde ithalat vergileri kavramının sadece ek mali yükümlülükten/mükellefiyetten oluşmadığını, gümrük vergisi, KDV, ÖTV, KKDF gibi ithalatta tahsil edilen pek çok vergi, resim veya harcın da bu kavrama dahil olduğu orta-

dadır. Dolayısıyla ek mali yükümlülük/mükellefiyet hakkında Kanun koyucunun yine Kanun düzeyinde ayrı bir özel düzenleme yapmış olduğunu ve müeyyidesinin de ayrıca bu özel düzenlemede belirtilen şekilde uygulanmasını arzuladığı ifade edilmelidir.

Bu durumda 2976 sayılı Kanun 4458 sayılı Kanun'a göre daha özel nitelikli bir Kanun olduğundan, ek mali yükümlülüğü/mükellefiyeti hiç ödemeden veya eksik ödemek suretiyle yurda eşya ithal edenler hakkında uygulanması gereken müeyyidenin, 4458 sayılı Kanunun 234'üncü maddesinde ifade edilen 3 katlık ceza yerine 2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunun 4 üncü maddesinde belirtilen iki katlık ceza olduğu değerlendirilmektedir. Bu itibarla gümrük idaresinin ek mali yükümlülüğün/mükellefiyetin eksik tahsil edildiği ve/veya hiç tahsil edilmediği hallerde pek çok olayda ve hali hazırda uygulamakta olduğu vergi farkının 3 katı tutarındaki para cezasının hatalı bir yorum ve uygulama olduğu kanaatindeyim.

Bu sebeple konunun Ticaret Bakanlığı'nın yetkili birimleri tarafından ele alınması ve genel bir düzenleyici işlem ile konuya açıklık getirilip gümrük idarelerinin böylesi durumlarda hangi Kanun metnine dayanarak hangi müeyyideyi uygulayacakları noktasında talimatlandırılması, hem kafalardaki soru işaretlerini giderecek hem de mevzuatta uygulama birliğinin temin edilmesi bağlamında fayda sağlayacaktır.