

Gümrük Kıymetinin Sonradan Beyanı

*Yakup GÜNEŞ**

Son yıllarda gümrük mevzuatıyla getirilen onaylanmış kişi statü belgesi ve yetkilendirilmiş yükümlü uygulamaları firmaların gümrük işlemlerinde ciddi kolaylıklar sağlamakta; bu kolaylıkların devamının şartlarından biri ise ilgili firmanın gümrük mevzuatını ihlal etmemesi; ihlal etmesi halinde ise bu ihlal halini gümrük idaresine kendiliğinden beyan etmesi esastır.

I. Giriş

Eşyanın gümrük kıymeti, gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'inci maddeleri çerçevesinde belirlenen kıymettir.

İthal eşyasının gümrük kıymeti, kural olarak eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta Gümrük Kanunu'nun 27 ve 28'inci maddelerine göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır.

Fiilen ödenen veya ödenecek fiyat, ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yap-

ması gereken ödemelerin toplamıdır. Bu fiyat, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsar. Ödemeler para transferi şeklinde olabileceği gibi, akreditif veya ciro edilebilir bir kıymetli evrak kullanılarak ya da doğrudan veya dolaylı yapılabilir.

Gümrük Kanunu'nun eşyanın gümrük kıymetine ilişkin hükümleri dikkate alındığında alıcı tarafından satıcıya fiilen ödenen veya ödenecek olan fiyatta Gümrük Kanunu'nun 27'nci maddesinde sayılan unsurların ilave edilmesi; fiilen ödenen veya ödenecek olan fiyattan ayırt edilebilmeleri koşuluyla, aynı Kanunun 28'inci maddesinde sayılan unsurların ise





filen ödenen veya ödenecek olan fiyata ilave edilmemeleri gerekmektedir.

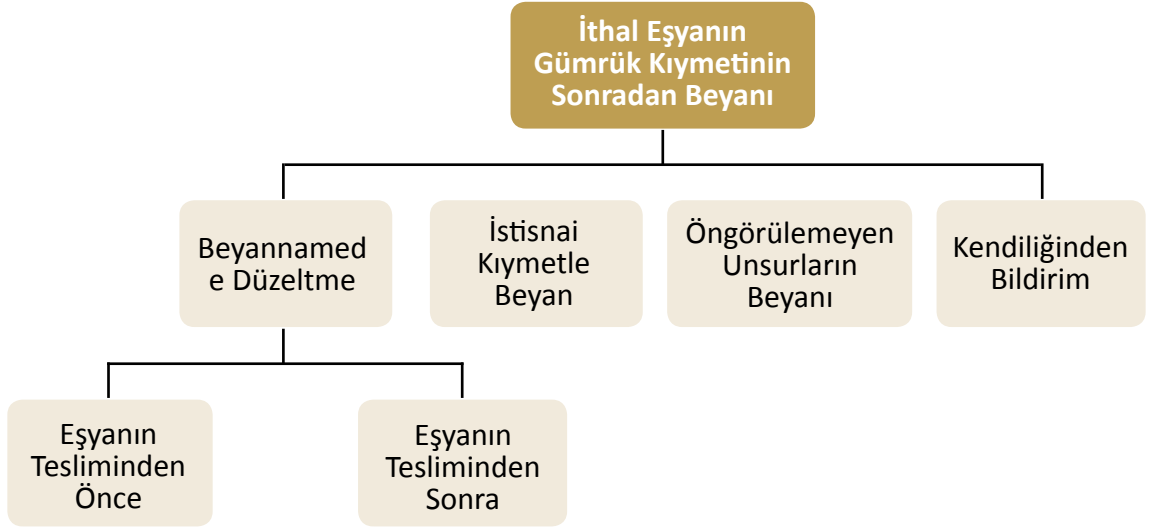
Bahsi geçen Kanun hükümleri çerçevesinde tespit edilen ithal eşyanın gümrük kıymetinin ithalat aşamasında gümrük beyannamesinde beyan edilmesi ve bu kıymet esas alınarak hesaplanacak gümrük vergilerinin gümrük idaresine ödenmesi bir zorunluluktur.

Ancak günümüzde ithal eşyanın gümrük kıymetini beyannamenin tescili aşamasında her zaman bilebilmek çeşitli nedenlerden ötürü mümkün değildir. İthal eşyanın satış bedelinin sözleşme gereği ithalattan sonra kesinleşmesi veya ithal eşya için yapılan

bir giderin ithalattan sonra öğrenilmesi bu nedenlere örnek olarak gösterilebilir.

Ayrıca sehven veya bilgi/mevzuat eksikliği nedeniyle eşyanın gümrük kıymetinin yanlış veya eksik beyan edilmesi de kimi zaman mümkündür. Örneğin; beyan aşamasında mal bedeline ilişkin döviz kurunun hatalı beyan edilmesi, ithalata ilişkin tüm giderlerin beyanda bulunana aktarılmaması veya ithal eşyanın gümrük kıymetine girmediği zannıyla kimi giderlerin gümrük vergisi matrahına eklenmemesi gibi.

Tüm bu örneklerde ithal eşyanın gümrük kıymetinin ithalattan sonra düzeltilmesi ihtiyacı gündeme gelmektedir.



II. Gümrük kıymetinin sonradan beyan edilme yöntemleri

İthal eşyanın gümrük kıymetinin beyandan sonra düzeltilmesine ilişkin hükümler, Gümrük Kanunu ile Gümrük Yönetmeliği'nin farklı maddelerinde düzenlenmiş olup, bu düzenlemeler kapsamına girebilecek kıymet unsurları ile düzeltmenin şart ve sonuçları birbirinden farklılık göstermektedir.

Gümrük mevzuatı kapsamında başvurulabilecek kıymet düzeltme yolları aşağıdaki grafikte gösterilmiş; bu yollara ilişkin detaylı açıklamalara takip eden sayfalarda yer verilmiştir.

A. Beyanname düzeltme

Gümrük Kanunu'nun 5911 Sayılı Kanun'la değişik 63'üncü maddesinde başka bir eşyanın beyanı sonucunu doğurmaması kaydıyla, beyan sahibinin talebi üzerine beyannameye yer alan bir veya daha fazla bilginin düzeltilmesine, gümrük idarelerince izin verileceği ancak;

a) Beyan sahibine eşyanın muayene edileceğinin bildirilmesinden,

b) Söz konusu bilgilerin yanlış olduğunun tespit edilmesinden,

c) 73'üncü madde hükümleri saklı kalmak üzere, eşyanın teslim edilmesinden,

sonra beyanname düzeltme yapılmasına izin verilmeyeceği belirtilmiştir.

Bahse konu 73'üncü maddede ise mavi hat uygulamasının yasal dayanağına yer verilmiş olup, gümrük idarelerinin kendi yetkileri doğrultusunda veya beyan sahibinin talebi üzerine, yönetmelikle belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, beyanname düzeltilmesini eşyanın tesliminden sonra da yapabilecekleri hüküm altına alınmıştır.

i) Eşyanın tesliminden önce beyanname düzeltme

Gümrük Yönetmeliği'nin 07.02.2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle değişik 121'inci maddesinin 2'inci fıkrasına göre; beyan ve tescil aşamasından geçmiş ancak ilgili olduğu eşya henüz beyan sahibine teslim edilmemiş beyanname;

- Muayene türünün kırmızı hat olarak tayin edilmesinden;

- Beyannamedeki bilgilerin yanlış olduğunun gümrük idaresince tespit edilmesinden;

evvel beyannamede düzeltme yapılabileceği; bu düzeltme işleminin de herhangi bir yaptırıma tabi olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu düzenleme pratik bir öneme sahip olup, beyan sahibinin beyan ve tescilden sonra beyannamedeki, döviz kuru, teslim şekli, gümrük vergisi matrahı, KDV matrahı gibi kimi bilgilerin hatalı olduğunu fark etmesi halinde bu bilgileri herhangi bir yaptırıma tabi tutulmaksızın düzeltmesine olanak sağlamaktadır.

Aynı maddenin değişik 3'üncü fıkrasına göre; beyanın kontrolü türü kırmızı hat olarak belirlenen eşyaya ilişkin bilgilerin yanlış olduğunun tespit edilmesinden önce düzeltme talebinde bulunulması halinde, bu talep Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesinin üçüncü fıkrası düzenlenen ve aşağıda ele alınacak olan "kendiliğinden bildirim" olarak değerlendirilerek sistemde gerekli düzeltmeler yapılır. Beyan edilen eşyaya ilişkin bilgilerin yanlış olduğunun tespit edilmesinden sonra düzeltme talebinde bulunulması halinde ise düzeltme talepleri kabul edilmeyerek ilgili mevzuat çerçevesinde gereği yapılacaktır.

ii) Eşyanın tesliminden sonra beyannamede düzeltme

Bilindiği üzere "mavi hat" uygulamasında, kırmızı ve sarı muayene hatlarından farklı olarak, beyanın kontrolü eşyanın beyan sahibine teslim edilmesinden sonra yapılmaktadır. "Mavi hat"a has bu özellikten ötürü, bu hattaki beyannamede düzeltme uygulaması da diğer hatlardan farklılık arz etmektedir.

Beyannamede düzeltme konusunun esas olarak düzenlendiği Gümrük Kanunu'nun 63'üncü maddesinde, beyannamede düzeltme için kural olarak eşyanın teslim edilmemiş olması şart koşulmuş; ancak aynı maddede Gümrük Kanunu'nun 73'üncü mad-

desi hükümlerinin saklı olduğu belirtilmiştir.

Gümrük Kanunu'nun "Eşyanın Tesliminden Sonra Beyanın Kontrolü" başlıklı 73'üncü maddesi ise;

"1. Gümrük idareleri, eşyanın tesliminden sonra ve beyannamedeki bilgilerin doğruluğunu saptamak amacıyla, eşyanın ithal veya ihraç işlemlerini veya sonraki ticari işlemlere ilişkin ticari belge ve verileri kontrol edebilirler. Bu kontroller beyan sahibine, söz konusu işlemler ile doğrudan ya da dolaylı olarak ticari yönden ilgili diğer kişilere veya belge ve verileri ticari amaçla elinde bulunduran diğer kişilere ait yerlerde yapılabilir. Mümkün olduğu takdirde eşya muayene edilebilir.

2. Gümrük idareleri, kendi yetkileri doğrultusunda veya beyan sahibinin talebi üzerine, yönetmelikle belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde, beyannamenin düzeltilmesini eşyanın tesliminden sonra da yapabilirler.

3. Beyannamenin incelenmesi veya eşyanın tesliminden sonraki kontrolü sonucunda, ilgili gümrük rejimine ilişkin hükümlerin yanlış veya eksik bilgilere dayanarak uygulandığının saptanması halinde, gümrük idareleri, bu Kanunda yer alan ceza hükümleri saklı kalmak üzere, beyanı yeni bulgulara göre düzeltmek için gerekli işlemleri yaparlar".

hükmünü amirdir.

Gümrük Kanunu'nun 73'üncü maddesi, mavi hat uygulamasına yasal zemin hazırlayan madde olup, Kanun'un 63'üncü maddesindeki atıftan hareketle mavi hat uygulamasında, eşyanın tesliminden sonra da beyannamede düzeltme cihetine gidilebileceği sonucuna varılmaktadır.

B. İstisnai kıymetle beyan

İstisnai kıymetle beyan müessesesi Gümrük Yönet-

meliği'nin 53'üncü maddesinde düzenlenmiştir. İlgili maddede; ithal eşyanın gümrük kıymetinin satış bedeli yöntemine göre yapıldığı hallerde;

- a. Konsinye şekilde teslim edilen çabuk bozulabilir eşyanın,
- b. Gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken, ancak ihracatçı ve ithalatçı arasındaki sözleşme gereği söz konusu kıymet unsurları gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihten sonra belli olacak eşyanın,
- c. Satış sözleşmesinde, fiyatın sonradan gözden geçirilmesini öngören hükümler içeren eşyanın,
- ç. Boru hatları veya elektrik telleri ile taşınan ve depolama imkanı olmayan sürekli akış halinde olan eşyanın,

gümrük kıymetinin tespitinde, beyan sahibinin talebi üzerine, gümrük idaresince basitleştirilmiş usuller uygulanacağı belirtilmiştir.

Yukarıdaki (b), (c) ve (ç) bentlerinde belirtilen durumlarda yükümlülerin, anılan kıymet unsurlarının mevcudiyetini gösteren sözleşmelerin örneği ve onaylı çevirisini gümrük idarelerine sunmaları ve söz konusu eşyanın kıymetinin istisnai kıymet beyanı kapsamında yapıldığını beyan etmeleri gerekmektedir.

İstisnai kıymet beyanında vergi tahakkuku ithalat aşamasındaki mevcut belgelerde belirtilen kıymet esas alınarak yapılır ve bu kıymete karşılık gelen vergilerin tahsilini müteakip eşya sahibine teslim edilir. İthal eşyanın kıymet unsurunun mahiyet ve tutar itibarıyla tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idaresine tamamlayıcı beyanda bulunulur.

Tamamlayıcı beyana konu edilen kesin satış bedelinin gümrük beyannamesinde yer alan kıymetten daha yüksek olması halinde ek vergi tahakkuku

yaşılır. Daha düşük olması halinde ise farka isabet eden kıymetin iade alındığının tevsiki ve satış sözleşmesine göre kıymetin yeniden belirlenmesini gerektiren işleme ait tahlil raporu gibi bir belgenin onaylı örneğinin sunulması koşullarıyla ve gümrük idaresince yapılacak inceleme sonucunda söz konusu hususların tespiti üzerine fazladan tahakkuk ettirilen gümrük vergileri için Gümrük Kanunu'ndaki geri verme ve kaldırma hükümleri çerçevesinde işlem yapılır.

İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Kanun'un 241'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

C. Beyannamenin tescili aşamasında mevcudiyeti bilinmeyen unsurların beyanı

Mer'i Gümrük Yönetmeliği'nin 53/5. maddesi "İthal eşyanın gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken, ancak gümrük beyannamesinin tescili anında beyan sahibi tarafından mevcudiyetinin bilinmesi mümkün olmayan kıymet veya matrah unsurları için, en geç söz konusu kıymet veya matrah unsurunun öğrenildiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar beyanda bulunulur ve vergileri de aynı süre içinde ödenir" şeklinde bir düzenleme içermektedir.

Yönetmeliğin 53/5 maddesi çerçevesinde beyan edilebilecek giderlere şunlar örnek gösterilebilir:

- i. Tam beyanlı yaygın basitleştirilmiş usul kapsamında işlem gören dökme eşyanın beyannamesinin tescilinden sonra eşyanın tahliyesine başlanması ve tahliyenin öngörülemez nedenlerle uzamasından ötürü demuraj oluşması;

ii. Alıcının bilgisi dışında, satıcı veya taşıyıcı tarafından, alıcının çıkarını korumak amacıyla onun hesabına elleçleme vb. birtakım giderler yapılması ve bu giderlerin ithalattan sonra alıcıya fatura edilmesi.

Bu örneklerden de görüleceği üzere, bir giderin 53/5 maddesi çerçevesinde beyan edilebilmesinin temel koşullarından biri, bu giderin beyanname tescil aşamasında öngörülemez mahiyette olmasıdır.

“Beyannamenin tescili aşamasında mevcudiyeti bilinmeyen unsurların beyanı” olarak nitelenebilecek bu uygulama hali hazırda Gümrük Yönetmeliği’nin 53’üncü maddesinde yer almaktadır. 53’üncü maddede “istisnai kıymetle beyan” başlığını taşımakta olup söz konusu madde 6 fıkradan oluşmakta; ancak bu fıkralardan “beyannamenin tescili aşamasında mevcudiyeti bilinmeyen unsurların beyanı”nı düzenleyen beşincisinin gerçekte istisnai kıymetle ilgisi bulunmamaktadır.

Öte yandan, yukarıda da belirtildiği gibi, ithal eşyasının gümrük kıymetine veya katma değer vergisi matrahına girmesi gereken bir gider kaleminin Yönetmeliğin 53/5. maddesi çerçevesinde beyan edilebilmesi için bu giderin mevcudiyetinin ithalat aşamasında bilinmiyor ve bilinmesinin de mümkün olmaması gerekmektedir.

D. Kendiliğinden bildirim

4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 5911 Sayılı Kanun’la değişik 234’üncü maddesinin ilk 3 fıkrasında;

“1. Serbest dolaşıma giriş rejimi veya kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi tutulan eşyaya ilişkin olarak, yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda;

a) ...

b) Kıymeti üzerinden gümrük vergisine tabi eşyanın beyan edilen kıymeti, 23 ila 31’inci maddelerde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan bulunduğu takdirde, bu noksanlığa ait gümrük vergisinden başka vergi farkının üç katı para cezası alınır.

c) ...

2. Dâhilde işleme rejimi, gümrük kontrolü altında işleme rejimi ve tam muafiyetli geçici ithalat rejimi hükümlerine tabi eşyaya ilişkin olarak yapılan beyan ile muayene ve denetleme veya teslimden sonra kontrol sonucunda; birinci fıkrada belirtilen farklılıkların tespiti durumunda aynı fıkrada öngörülen cezaların yarısı kadar para cezası alınır.

3. Yukarıda belirtilen aykırılıkların gümrük idaresince tespit edilmesinden önce beyan sahibince bildirilmesi durumunda söz konusu cezalar yüzde on beş nispetinde uygulanır.

...”

hükmü yer almaktadır.

Kanun koyucu bu düzenleme ile eşyanın gümrük vergisine esas unsurlarının eksik ve/veya yanlış beyan edilmesi halinde bu eksik ve/veya yanlış unsurların gümrük idaresince tespit edilmesinden önce beyan sahibince bildirilmesi durumunda söz konusu yaptırımda % 85 oranında bir indirim uygulanmasını öngörmüştür.

Yukarıda yer verilen diğer beyan yöntemlerine ilişkin bir veya birkaç şartı sağlamayan kıymet unsurları, Gümrük Kanunu’nun 234/3. maddesi çerçevesinde gümrük idaresine beyan edilebilir.

Örneğin;

a) İstisnai kıymetle beyana konu edilebilecek olan ancak ithalat aşamasında gümrük idaresine beyan edilmeyen veya geçerli bir sözleşme

ve çevirisi gümrük idaresine ibraz edilmeyen satış bedellerinin;

b) İthalat aşamasında mevcudiyeti bilinmeyen ancak basiretli bir tacir gibi hareket edilmiş olsa idi mevcudiyeti bilinebilecek durumda olan gümrük vergisi ve/veya KDV matrahı unsurlarının;

c) Kırmızı hat kriterlerine göre muayene edileceği bildirilen ancak henüz muayenesine başlanılmamış eşyanın gümrük vergisi veya KDV matrahı unsurlarının;

d) Mavi hat kriterlerine göre muayene edilen ancak gümrük idaresince tespit edilemeyen gümrük vergisi veya KDV matrahı unsurlarının,

Gümrük Kanunu'nun 234/3. maddesi kapsamında gümrük idaresine beyan edilmesi mümkündür.

III. Sonuç

Eşyanın gümrük kıymeti, gümrük vergileri başta olmak üzere gümrük tarifesinin ve eşya ticaretine ilişkin belirli konularda getirilen tarife dışı düzenlemelerin uygulanması amacıyla, 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerince belirlenen kıymettir. İthal eşyasının gümrük kıymetinin olması gerekenden farklı beyan edilmesi, ithalat aşamasında eksik veya fazla gümrük vergisi ödenmesi ile sonuçlanacaktır.

İthalat aşamasında olması gerekenden fazla gümrük vergisi ödenmesinin firmalar üzerinde yaratacağı etkiler aşikardır. Özellikle son yıllarda gümrük mevzuatıyla getirilen onaylanmış kişi statü belgesi ve yetkilendirilmiş yükümlü uygulamaları firmaların gümrük işlemlerinde ciddi kolaylıklar sağlamakta; bu kolaylıkların devamının şartlarından biri ise ilgili firmanın gümrük mevzuatını ihlal etmemesi; ihlal etmesi halinde ise bu ihlal halini gümrük idaresine kendiliğinden beyan etmesi esastır.

Tüm bu hususlar, gümrük vergilerinin konusunu oluşturan gümrük kıymetinin öncelikle doğru beyan

edilmesi; kıymetin, herhangi bir nedenle doğru beyan edilmemesi halinde ise, gümrük mevzuatındaki uygun araçlar kullanılarak gümrük idaresine beyan edilmesinin ne denli önemli olduğunu göstermektedir.

Gümrük kıymetine girmesi gereken ancak beyan aşamasında çeşitli nedenlerle beyan edilemeyen bir kıymet unsurunun ne şekilde beyan edileceği hususu bu noktada önem arz etmektedir. Bir kıymet unsurunun öncelikle yukarıda ele alınan diğer beyan yöntemlerine göre beyan edilip edilemeyeceğinin araştırılması; bu diğer yöntemlere göre beyan edilemeyeceğinin anlaşılması halinde, bu unsurların Gümrük Kanunu'nun 234'üncü maddesi çerçevesinde gümrük idaresine beyan edilmesi gerekir. Bu anlamda, Gümrük Kanunu'nun 234/3. maddesinde yer alan düzenleme genel mahiyette, Gümrük Kanunu'nun 61 ve 73'üncü maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği'nin 53/1, 53/5, 121 ve 194'üncü maddelerinde yer alan beyan yöntemleri ise özel mahiyette düzenlemelerdir.

Konu bu beyanlarda öngörülen yaptırım açısından ele alındığında da aynı sonuca varılmaktadır. Zira Gümrük Kanunu'nun 234/3. maddesinde yer alan beyan yönteminde indirimli de olsa bir idari para cezası öngörülmüş; diğer beyan yöntemlerinde ise herhangi bir idari yaptırıma yer verilmemiştir.

Bu çerçevede, yükümlülere beyannamenin teskilinden sonra gümrük idaresine beyan edilmek istenilen gümrük vergisi ve/veya ÖTV ve/veya KDV matrahlarının öncelikle diğer beyan yöntemlerinin şartlarına sahip olup olmadığının araştırılması; şartların sağlanması halinde, ilgili beyan yöntemine başvurulması; diğer beyan yöntemlerinin şartlarının sağlanmaması halinde ise Gümrük Kanunu'nun 234/3. maddesi çerçevesinde beyanda bulunulması yükümlü lehine olacaktır.