TAAD Yıl 17 . Sayı 68 . Ekim 2026
ISSN 1309-6826 - E-ISSN 3150-0919
Araştırma Makalesi/Research Article DOI: 10.54049/taad.1955440

GERÇEĞE AYKIRI SERBEST DOLAŞIMA GİRİŞ BEYANNAMESİNİN BELGEDE SAHTECİLİK SUÇLARI BAĞLAMINDA DEĞERLENDİRİLMESİ

Assessment of Inaccurate Customs Declaration for Release for Free Circulation in the Context of the Crimes of Forgery of Documents

Hakan A. YAVUZ*
Ahmet KILIÇ**

Özet

İthal edilmek istenen eşyaya ilişkin bilgiler serbest dolaşıma giriş beyannamesine çeşitli nedenlerle gerçeğe aykırı şekilde yazılabilmektedir. Gümrük hukuku ile ceza hukukunun kesişim alanında yer alan bu durum, 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'ndaki suçların yanı sıra belgede sahtecilik suçları bakımından da önem arz etmektedir. Yargıtayın yerleşik içtihadı ve doktrindeki hâkim görüş, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin resmi belge olduğu veya gümrük idaresi tarafından gerçekleştirilen bazı işlemlerden sonra bu niteliği kazandığı ve serbest dolaşıma giriş beyannamesindeki bilgilerin gerçeğe aykırı olduğu hallerde resmi belgede sahtecilik suçunun oluştuğu yönündedir. Ancak bu görüşlerin ve yargı kararlarının gerekçeleri çeşitlilik arz etmektedir. Çalışmamızda söz konusu görüşler ve yargı kararları bağlamında serbest dolaşıma giriş beyannamesinin niteliği tartışılmış ve beyannamenin gerçeğe aykırı olduğu hallerde 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun 204. maddesi ve devamında düzenlenen belgede sahtecilik suçlarının oluşmayacağı sonucuna varılmıştır. Ayrıca bu sonucun, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin hem ithalatı gerçekleştiren kişi hem de gümrük müşaviri tarafından gerçeğe aykırı şekilde düzenlendiği haller için geçerli olduğu ifade edilmiştir.

Anahtar kelimeler: İthalat, resmi belge, özel belge, kaçakçılık, gümrük beyannamesi

Abstract

Information on imported goods may be inaccurately written on the customs declaration for release for free circulation for various reasons. This situation, situated at the intersection of customs law and criminal law, is significant not only for crimes regulated by the Anti-Smuggling Code No. 5607 but also with respect to the crimes of forgery of documents. The settled case-law of the Court of Cassation and the prevailing view in doctrine hold that the customs declaration for release for free circulation is an official document or acquires official document status following

➢ *Bu makale Etik Kurul iznine tabi değildir/This article is not subject to Ethics Committee permission.*
➢ *Makale Geliş Tarihi/Article Received Date: 20.5.2026*
➢ *Yayın Kurulu Kabul Tarihi/Editorial Board Acceptance Date: 17.7.2026*

* Doç. Dr., Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Ceza ve Ceza Muhakemesi Hukuku Ana Bilim Dalı, Ankara/Türkiye, e-posta: hayavuz@gmail.com, https://orcid.org/0000-0002-6613-0073.

** Arş. Gör. Dr., Ankara Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Ceza ve Ceza Muhakemesi Hukuku Ana Bilim Dalı, Ankara/Türkiye, e-posta: a.kilic@aybu.edu.tr, https://orcid.org/0000-0002-4774-4985.

certain procedures carried out by the customs administration, and that the crime of forgery of official document occurs when the information in the customs declaration is inaccurate. However, the reasons of these views and judicial decisions vary. In this study, the nature of the customs declaration for release for free circulation is discussed in light of the relevant views and judicial decisions, and it is concluded that the crimes of forgery of documents, regulated in Article 204 and subsequent articles of the Turkish Penal Code No. 5237, do not occur when the customs declaration is inaccurate. It is further concluded that this result applies to cases in which the customs declaration for release for free circulation is prepared falsely by both the importer and the customs broker.

Keywords: Import, official document, private document, smuggling, customs declaration

GİRİŞ

Türkiye Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyalara ve taşıt araçlarına ilişkin Türk pozitif hukukunda çok sayıda düzenleme vardır. Bu düzenlemelere aykırı fiillerden bazıları 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda (KMK) suç olarak düzenlenmiştir[1]. Diğer yandan kaçakçılık fiillerinin belgede sahtecilik suçları bağlamında da değerlendirilmesine sıklıkla ihtiyaç duyulur. 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'nun (TCK) 212. ve KMK'nın 4/5. maddesindeki belgede sahtecilik suçlarından ayrıca cezaya hükmolunacağını öngören özel içtima hükümleri ise belgede sahtecilik suçlarına ilişkin değerlendirmenin önemini artırmaktadır.

Gümrük mevzuatındaki ayrıntılı düzenlemeler ve ihtimallerin çeşitliliği, dış ticaret faaliyetleri esnasında icra edilen fiillerden kaynaklanan cezai sorumluluğun tespitini zorlaştırmaktadır. Ayrıca dijitalleşme ve sadeleşme amacıyla gümrük işlemlerinde peyderpey yapılan değişiklikler ilgili işlemlerin niteliği üzerinde etki doğurmakta ve özellikle belgede sahtecilik suçları bağlamında yeni sorunları beraberinde getirmektedir. Bu durumun doktrinde kapsamlı şekilde ele alınmadığı ve uygulamada belgede sahtecilik suçlarına ilişkin değerlendirme yapılırken gümrük mevzuatındaki düzenlemelere yeteri kadar önem atfedilmediği söylenebilir. Çalışmamızın amacı, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı olması halini gümrük mevzuatındaki düzenlemeleri dikkate alarak TCK'nın 204 ve devamı maddelerinde yer alan belgede sahtecilik suçları bağlamında değerlendirmektir.

I. ÇALIŞMANIN SINIRLARI

Çalışmamızın üç temel sınırı bulunmaktadır. İlk olarak sadece serbest dolaşıma giriş beyannameleriyle sınırlı değerlendirme yapılacağı ifade edilmelidir. Gümrük işlemlerine ilişkin bir dijital dönüşüm sürecinin içinde olduğumuz söylenebilir. Bu dönüşümle birlikte bazı gümrük rejimlerine ilişkin süreçler elektronik ortamda yürütülmeye başlanmıştır. Bazı gümrük rejimlerinde beyanname ve beyannamenin ekini oluşturan belgeler artık elektronik ortamda gümrük idaresine

[1] KMK kapsamında düzenlenen suçlarla ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. Hakan A. Yavuz ve Orbay Bahri Ulgar, *Uygulamada Kaçakçılıkla Mücadele Kanununda Düzenlenen Kaçakçılık Suçları* (2. bs, Adalet Yayınevi 2025) 37.

ibraz edilmektedir. Serbest dolaşıma giriş rejiminde ise dijitalleşmenin henüz tamamlanmadığı söylenebilir. Bu nedenle serbest dolaşıma giriş rejimi ile diğer gümrük rejimleri arasında bazı farklılıklar bulunmaktadır. Ancak serbest dolaşıma giriş beyannameleri için yapacağımız değerlendirmelerin kural olarak diğer gümrük rejimlerine ilişkin beyannameler bakımından da geçerli olduğu ifade edilmelidir. Buna bağlı olarak çalışmamızın bazı noktalarında diğer gümrük beyannamelerine yönelik görüşlere ve yargı kararlarına da yer verilecektir.

İkinci olarak çalışmamız, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı olduğu hallerle sınırlıdır. Gümrük beyannamesi[2] üzerinde icra edilebilecek olan maddi sahtecilik niteliğindeki fiiller çalışmamızda incelenmeyecektir. Yine gümrük beyannamesinin ekini oluşturan belgeler üzerinde de belgede sahtecilik suçlarını oluşturan fiiller icra edilebilir. Ancak bu belgeler üzerinde icra edilen fiiller de çalışmamızın kapsamına dahil edilmemiştir.

Son olarak ise çalışmamız, TCK'nın 204 ve devamı maddelerinde yer alan belgede sahtecilik suçlarıyla sınırlıdır. Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı olduğu hallerde özellikle KMK'nın 3. maddesindeki suçlar gündeme gelecektir. Ancak çalışmamızda bu suçlar ele alınmayacaktır.

Daha az vergi ödemek veya bazı gümrük yükümlülüklerinden kaçınmak amacıyla Gümrük Tarife İstatistik Pozisyonunun (GTİP)[3] veya eşyanın menşe ülkesinin beyannameye yanlış yazılması (GTİP saptırması, tarife saptırması veya menşe saptırması), birlikte ithal edilmek istenen eşyadan bazılarına beyannamede yer verilmemesi, ithal edilmek istenen eşyanın miktarının beyannamede düşük

---

[2] Çalışmamızda anlatım kolaylığı sağlamak amacıyla "serbest dolaşıma giriş beyannamesi" ifadesi yerine "beyanname" veya "gümrük beyannamesi" ifadeleri de yer yer tercih edilecektir.

[3] GTİP, gümrük beyannamesiyle gümrük idaresine bildirilen hususlardan biridir. Dünya Gümrük Örgütü tarafından uluslararası ticarete konu olan eşyaların yeknesak şekilde sınıflandırılabilmesi için Armonize Sistem Nomanklatürü geliştirilmiştir. Bu sistem esas alınarak hazırlanan Türk Gümrük Tarife Cetveli ile her bir eşya için on iki rakamdan oluşan GTİP (veya GTİP numarası) belirlenmiştir (Gümrük Yönetmeliği (GY) m. 32/1-g, Resmî Gazete, 07.10.2009, S. 27369); ayrıca bkz. Abdulkadir Tekin ve Ümit Engin Tekin, *4458 Sayılı Gümrük Kanunu'na Göre Gümrük İşlemleri* (5. bs, Seçkin Yayıncılık 2025) 57 vd. Bir eşya için uygulanacak vergiler ile eşyaya ilişkin izinler ve yükümlülükler GTİP ile belirlenmektedir. Bu nedenle gümrük işlemlerinin hukuka uygun şekilde gerçekleştirilebilmesi eşyaya ilişkin GTİP'in doğru şekilde tespit edilmesine bağlıdır (Muradiye Çevikçelik, *Gümrük Hukukunda İdari Faaliyet ve Uyuşmazlık Çözüm Yolları* (Seçkin Yayıncılık 2023) 227). Eşyanın gümrük idaresi tarafından muayene edilme amaçlarından biri de GTİP'in doğruluğunu incelemektir (GY m. 182/1).

gösterilmesi, ithalatı yasak eşyayı ülkeye sokmak için beyannameye gerçeğe aykırı bilgilerin yazılması söz konusu sınırlar içinde kalan ve çalışmamızın konusunu oluşturan olaylara örnek teşkil eder.

İthalatı gerçekleştiren kişinin veya gümrük müşavirinin dikkat ve özen yükümlülüğüne aykırı davranarak serbest dolaşıma giriş beyannamesini gerçeğe aykırı şekilde düzenlemesi mümkündür. Özellikle, uzmanlık gerektiren bir faaliyet olarak nitelendirilen[4] GTİP'in tespitinde hatalı değerlendirme yapılarak yanlış bir GTİP gümrük idaresine bildirilebilir. Sadece kasten işlenebilen TCK'nın 204. maddesi ve devamında yer alan belgede sahtecilik suçlarının bu hallerde oluşmayacağı açıktır[5]. Çalışmamızda da failin kasten hareket ettiği haller ele alınacaktır.

II. BELGEDE SAHTECİLİK SUÇLARINA İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN BAZI HUSUSLAR

Belgede sahtecilik suçları bağlamında tartışmalı olan ve çalışmanın konusu bakımından önem arz eden bazı hususların kısaca ele alınmasında yarar vardır. Çalışma kapsamında ileri süreceğimiz görüşler bu kabullere dayanacaktır.

A. Elektronik Belge Üzerinde İcra Edilen Fiiller Belgede Sahtecilik Suçlarını Oluşturabilir Mi?

Elektronik belge, elektronik ortamda sayısal olarak kodlanmış şekilde bulunan ve hukuken anlamlı bir bütün oluşturan elektronik verilerdir[6]. Elektronik belgeler üzerinde icra edilen fiillerin belgede sahtecilik suçlarının konusunu oluşturup

---

4 Çevikçelik (n 3) 227.

5 Manevi unsur bakımından önem arz eden bağlayıcı tarife bilgisine ve küşat hakkına değinmekte yarar vardır. Dış ticaret gerçekleştirilmeden önce ilgili eşyanın GTİP'inin belirlenmesi için gümrük idaresine başvuruda bulunulabilir. (4458 sayılı Gümrük Kanunu (GK) m. 9, GY m. 28) Başvuru üzerine gümrük idaresi tarafından kural olarak altı yıl boyunca geçerli olan bağlayıcı tarife bilgisi verilir. Küşat hakkı ise beyan sahibine tanınan beyanda bulunmadan önce gümrüğe sunulmuş eşyayı inceleme ve eşyadan numune alma imkânını ifade eder. (GK m. 41, GY m. 87) Tek başına beyanda bulunmadan önce bu imkânlardan yararlanılmamış olması, gerçeğe aykırı beyanda bulunma fiilinin kasten icra edildiği anlamına gelmez. Söz konusu durum, dikkat ve özen yükümlülüğüne aykırı bir davranış olarak nitelendirilebilir. Bu ihtimalde belgede sahtecilik suçları oluşmayacaktır.

6 Gülfer Akın, 'Belgede Sahtecilik Suçlarının Konusu Olarak Elektronik/Dijital Belge' (2021) 3(1) *Bilişim Hukuku Dergisi* 90; Kübra Tunç, *Elektronik Belgede Sahtecilik* (Adalet Yayınevi 2025) 29.

oluşturamayacağı tartışmalıdır. Çalışmanın sınırlarını aşan bu hususta sadece kanaatimizi ifade etmekle yetineceğiz.

İnsanlar tarafından okunabilir olduğu için yazılılık şartını sağlayan, hukuken anlamlı bir içeriğe sahip olacak şekilde sonuçlandırılmış olan ve düzenleyeni belli veya belirlenebilir olan elektronik belgeler üzerinde belgede sahtecilik suçlarının işlenebileceği kanaatindeyiz. Bu bağlamda güvenli elektronik imzanın zorunluluk arz etmediği; elektronik belgenin belli bir gerçek kişi, tüzel kişi ya da makamın iradesini ortaya koymasının yeterli olduğu ifade edilmelidir[7].

Gümrük işlemlerindeki dijital dönüşüm, dış ticaret belgelerinin niteliğinde değişikliklere neden olmaktadır. Dijital dönüşümün temel amaçlarından biri gümrük işlemlerini kağıtsız şekilde gerçekleştirmektir. Buna bağlı olarak gümrük beyannamesinin gümrük idaresine ibraz edilme biçimi de değişmektedir. Bazı gümrük beyannameleri sadece elektronik belge olarak ibraz edilmekte, bazıları ise hem elektronik belge hem de fiziki belge olarak gümrük idaresine ibraz edilmektedir. Gümrük idaresinin beyanname üzerinde icra ettiği işlemler de bu duruma bağlı olarak farklılık arz etmektedir. Gümrük idaresi, elektronik belge olarak ibraz edilen beyanname üzerindeki işlemlerini elektronik ortamda gerçekleştirmektedir. Hem elektronik belge hem de fiziki belge şeklinde ibraz edilen beyanname için ise hem elektronik ortamda hem de fiziki belge üzerinde işlem tesis edilmektedir. Serbest dolaşıma giriş beyannameleri için her iki ihtimalin de mümkün olduğu belirtilmelidir.

B. Sahte Belge-Gerçeğe Aykırı Belge Ayrımı (Maddi Sahtecilik-Fikri Sahtecilik Ayrımı)

TCK'da düzenlenen belgede sahtecilik suçları bakımından sahte belge-gerçeğe aykırı belge ayrımı önem arz eder. Tartışmalı olmakla birlikte bu kavramlar yerine maddi sahtecilik-fikri sahtecilik kavramları da kullanılmaktadır. Bu hususta tartışmanın çalışmamızın kapsamını aştığı ifade edilmelidir[8].

---

7 Aynı yönde bkz. Murat Volkan Dülger, 'Belgede Sahtecilik Suçlarının Konusu Olarak Elektronik Belge' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020) 163 vd.; Olgun Değirmenci, 'Sahtecilik Suçlarında Belge Kavramı' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020) 151 vd. Elektronik imzaya dayalı bazı sınırlamalarla birlikte aynı yönde görüş için bkz. Tunç (n 6) 76. Doktrindeki görüşler için ayrıca bkz. Tunç (n 6) 63 vd.

8 Bu ayrımı reddeden görüş için bkz. Mahmut Koca ve İlhan Üzülmez, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler* (8. bs, Adalet Yayınevi 2022) 848; Ahmet Gökcen, *Belgede Sahtecilik Suçları* (4. bs, Adalet Yayınevi 2016) 337. Maddi sahtecilik

Belgenin sahte olması (maddi sahtecilik), belgeyi gerçekte düzenleyen kişi ile belgede düzenleyen olarak görünen kişinin farklı olmasını ya da belgenin düzenlenmesinden sonra herhangi bir kişi tarafından belge üzerinde değişiklik yapılmasını ifade eder[9]. Belgeyi düzenleyen ile belgede düzenleyen olarak görünen kişi aynı olmasına rağmen belgenin içeriğinin gerçeğe uygun olmaması halinde ise gerçeğe aykırı belge (fikri sahtecilik, içerik sahteciliği) söz konusudur[10]. Belgenin gerçeğe aykırı olduğu hallerde sadece TCK'nın 204/2, 206 ve 210/2. maddelerinde yer alan suç tipleri oluşabilir[11]. TCK'nın 204 ve devamı maddelerinde yer alan diğer suç tiplerinin kanuni tanımında gerçeğe aykırı belge üzerinde icra edilen hareketler seçimlik hareket olarak yer almamaktadır. Örneğin, gerçeğe aykırı özel belge düzenlemek[12], gerçeğe aykırı resmi veya özel belgeyi kullanmak suç teşkil etmemektedir[13]. Ancak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 359. maddesindeki gibi gerçeğe aykırı belge düzenleme ve kullanma fiillerini suç haline getiren özel hükümlerin olduğu da ifade edilmelidir.

Serbest dolaşıma giriş beyannamesindeki bilgiler ile ithal edilmek istenen eşyanın uyumsuz olduğu hallerde beyanname gerçeğe aykırı belge niteliğini haiz olacaktır.

---

ve fikri sahtecilik kavramlarının yanlış olduğu, bunun yerine sahte belge ve gerçeğe aykırı belge kavramlarının kullanılması gerektiği yönündeki görüş için bkz. Başar Pancaroğlu, 'Sahte ve Gerçeğe Aykırı Belge Kavramlarının Ceza Hukuku Bağlamında Değerlendirilmesi ve Sonuçları' (2022) 28(2) *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi* 842 vd.

9 Devrim Güngör, *Resmi Belgelerde Sahtecilik Suçu* (Yetkin Yayınları 2010) 76; Fahri Gökçen Taner, 'Özel Belgelerde Sahtecilik Suçları Bağlamında Maddi Hasarlı Trafik Kazası Tespit Tutanakları (Kağıt ve Elektronik) ve Ortaya Çıkan Sorunlar' (2017) (35) *Ceza Hukuku Dergisi* 126; Mustafa Ruhan Erdem, 'Özel Belgede Düşünsel Sahteciliği (İçerik Sahteciliğinin) Cezalandırılabilirliği' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020) 194; Tuba Kelep Pekmez, *Belge Suçları* (On İki Levha Yayıncılık 2025) 131; Durmuş Tezcan, Mustafa Ruhan Erdem ve R. Murat Önok, *Teorik ve Pratik Ceza Özel Hukuku* (23. bs, Seçkin Yayıncılık 2025) 954.

10 Tezcan, Erdem ve Önok (n 9) 954; Kelep Pekmez (n 9) 131; Taner (n 9) 127.

11 Erdem (n 9) 203.

12 Tunç (n 6) 157.

13 Pancaroğlu (n 8) 830; Kelep Pekmez (n 9) 232. Gerçeğe aykırı resmi belgeyi kullanmanın TCK'nın 204/2. maddesindeki suçu oluşturacağı, ancak bu yönde ifadenin maddeye eklenmesinin daha uygun olacağı yönündeki görüş için bkz. Kelep Pekmez (n 9) 270.

C. Resmi Belge-Özel Belge Ayrımı

TCK'daki belgede sahtecilik suçları ihdas edilirken resmi belge-özel belge ayrımı esas alınmıştır. Resmi belge, kamu görevlisi tarafından görevi gereği düzenlenen ve mevzuatta öngörülen kurallara uygun olan yazı şeklinde tanımlanmaktadır[14]. Bu özellikleri taşımayan belgeler ise özel belge olarak nitelendirilir[15]. Ancak söz konusu özellikleri taşımayan bazı belgelerin sahtecilik suçları bağlamında resmi belge hükmünde olduğunu belirten çeşitli düzenlemelerin olduğu da ifade edilmelidir. TCK'nın 210/1. maddesinde sayılan belgeler bu duruma örnek teşkil eder.

Çalışmamızın konusunu oluşturan fiillere ilişkin değerlendirme yapılabilmesi için öncelikle serbest dolaşıma giriş beyannamesinin niteliğinin tespit edilmesi gerekir.

III. GENEL HATLARIYLA SERBEST DOLAŞIMA GİRİŞ REJİMİ

Serbest dolaşıma giriş rejimi GK'nın 3/15. maddesinde düzenlenen gümrük rejimlerinden biridir ve eşyanın kesin ithaline ilişkindir[16]. İthal edilmek istenen eşya, bu rejime tabi tutulmak suretiyle serbest dolaşımda bulunan eşya statüsünü kazanır. Türkiye Gümrük Bölgesine gelen eşyanın serbest dolaşıma girebilmesi için ticaret politikası önlemlerinin uygulanması, eşyanın ithali için öngörülen diğer işlemlerin tamamlanması ve kanunen ödenmesi gereken vergilerin tahsil edilmesi gerektiği GK'nın 74/1. maddesinde ifade edilmiştir.

Serbest dolaşıma giriş rejimine ilişkin hükümlerin uygulanabilmesi için öncelikle Türkiye Gümrük Bölgesine getirilen eşyanın gümrüğe sunulması ve bir gümrük beyanında bulunulması gerekir. GK'nın 59. maddesinde gümrük beyanının yazılı olarak, sözlü olarak, bilgisayar veri işleme tekniğiyle veya eşya sahibinin bu eşyayı bir gümrük rejimine tabi tutma isteğini ifade ettiği herhangi bir tasarruf yoluyla yapılabileceği ifade edilmektedir. Esas olan, gümrük beyanının bilgisayar veri işleme tekniğiyle yapılmasıdır (GY m. 112/2). Bu yöntem için Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri (BİLGE) Sistemi oluşturulmuştur. Gümrük idaresinden alınan kod ve kullanıcı tarafından belirlenmiş şifre ile BİLGE sistemine girilir. Bu sistem aracılığıyla yapılan beyan, 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu'na uygun elektronik imzayla imzalanır (GY m. 3/1-ö, m. 112/2). Ancak günümüzde serbest dolaşıma giriş rejimi bağlamında yazılı beyan yöntemi ile bilgisayar ortamında veri

---

14 Kelep Pekmez (n 9) 74 vd.; Değirmenci (n 8) 142 vd.; Tezcan, Erdem ve Önok (n 9) 944. Doktrindeki bir görüş, mevzuatta öngörülen kurallara uygun olma şartının ayrıca zikredilmesini gereksiz bulmaktadır: bkz. Koca ve Üzülmez (n 8) 839.

15 Gökcen (n 8) 113; Koca ve Üzülmez (n 8) 841; Güngör (n 9) 62.

16 Raşit Gültekin, *Gümrük Kabahatleri* (Gazi Kitabevi 2019) 37.

işleme tekniği yönteminin iç içe geçtiği söylenebilir[17]. Çalışmamızda bilgisayar veri işleme tekniğiyle yapılmış beyanlar ele alınacaktır.

Gümrük beyannamesi, ithalatı gerçekleştiren kişi (ithalatçı) veya bu kişinin dolaylı temsilcisi olan gümrük müşaviri tarafından BİLGE sistemi aracılığıyla elektronik ortamda hazırlanıp tescil edilir. Tescil işlemiyle birlikte ilgili beyannameye sistem tarafından tescil tarihi ve sayısı verilir. Beyannamedeki bilgileri gümrük idaresine aktaran tescil işlemiyle birlikte beyanname kesinleşir ve beyan sahibi için bağlayıcı hale gelir[18]. Tescil tarihi, ilgili gümrük rejimine ilişkin hükümlerin uygulanmasında esas alınacak tarihtir (GK m. 61/2). BİLGE sistemi üzerinden yapılan tescil işlemiyle birlikte hem onay işlemi[19] gerçekleşmekte hem de sistem tarafından risk kriterlerine göre eşyanın kontrol edileceği hat belirlenmektedir[20]. Beyannamenin kontrolü için sarı veya kırmızı hattın belirlendiği durumlarda tescil edilen serbest dolaşıma giriş beyannamesi ve beyannamenin ekini oluşturan belgeler fiziki olarak gümrük idaresine teslim edilir. Beyanname ve beyannamenin ekleri ile gümrüğe sunulan eşya arasında uyumsuzluk tespit edilmezse ilgili gümrük memuru tarafından beyanname onaylanır. Yeşil hatta işlem gören beyanname ise kontrol işlemi yapılmaksızın bilişim sistemi tarafından onaylanmış statüye

---

17 Bkz. Ufuk Selen, *Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi* (8. bs, Ekin Kitabevi 2016) 49.

18 Selen (n 17) 61.

19 Geçmiş dönemde, tescil ve onay işlemleri birbirinden ayrı yapılmaktaydı. Tescil edilen beyanname ve ekleri gümrük idaresine sunulmakta, gümrük idaresi tarafından yapılan şekli incelemeden sonra kağıt nüshalar mühürlenmek ve imzalanmak suretiyle onay işlemi gerçekleştirilmekteydi. Bu işlemin sadece evrakın kaydının alınması anlamına geldiği, bu aşamada onayı güçleştirici bir muamelede bulunulamayacağı ifade edilmekteydi. Bkz. Selen (n 17) 60 vd.

20 Gümrük Yönetmeliği m. 180: *"(1) Beyanın kontrol türü ve kontrolle görevli memur, bilgisayar sistemi tarafından risk kriterlerine göre belirlenir. (2) Kontrol türleri: a) Kırmızı hat; eşyanın muayenesi ile birlikte belge kontrolünün de yapıldığı hattır. b) Sarı hat; muayeneye gerek görülmeksizin eşyaya ait beyanname ve eklerinin doğruluğunun ve birbiriyle uygunluğunun kontrol edildiği hattır. c)(Değişik:RG-7/10/2016-29850) Mavi hat; Bakanlıkça belirlenen onaylanmış kişi statüsüne sahip kişilerin ihracatta yararlandığı, eşyanın çıkış işlemlerinin tamamlanmasından önce belge kontrolüne veya muayeneye tabi tutulmadığı hattır. Mavi hatta işlem gören ihracat beyannamelerine ilişkin beyanın kontrolü, eşyanın çıkış işlemlerinin tamamlanmasını müteakip Bakanlıkça belirlenen usul ve esaslar dâhilinde gerçekleştirilir. ç) Yeşil hat; eşyanın belge kontrolüne veya muayeneye tabi tutulmadığı hattır. (3)(Değişik:RG-12/1/2017-29946) Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikası sahipleri adına tescilli beyannamelere ilişkin kontroller öncelikli olarak yapılır."*

getirilir. Bu hatta işlem gören beyannamenin fiziki olarak gümrük idaresine ibraz edilmesi gerekmez. Mavi hatta da yeşil hatta olduğu gibi onay işleminden önce kontrol ve muayene işlemleri yoktur. Ancak günümüzde mavi hat, serbest dolaşıma giriş rejiminde uygulanmamaktadır. Beyannamenin onaylanmasından sonra ise vergiler ödenerek eşya üzerindeki gümrük gözetimi sona erdirilir.

IV. BELGEDE SAHTECİLİK SUÇLARI BAĞLAMINDA SERBEST DOLAŞIMA GİRİŞ BEYANNAMESİNİN GERÇEĞE AYKIRI OLMASI: YARGITAYIN YAKLAŞIMI, DOKTRİNDEKİ GÖRÜŞLER VE KANAATİMİZ

Doktrindeki hâkim görüş ve Yargıtay içtihatları, serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı şekilde düzenlendiği ve kullanıldığı hallerde resmi belgede sahtecilik suçunun oluşacağı yönündedir. Ancak bu yöndeki görüşlerin ve içtihatların kapsamlı değerlendirmelere dayanmadığı ve çeşitli yönlerden çelişkili olduğu söylenebilir. Ayrıca beyannameye resmi belge vasfını kazandıran hususa ve fiilin hangi maddede ve fıkrada yer alan suçu oluşturduğuna ilişkin değerlendirmelerin gümrük beyannamesini düzenleyen kişiye bağlı olarak farklılık arz ettiği de ifade edilmelidir. Gümrük beyannamesinin resmi belge olup olmadığı sorusuyla beyannamenin gerçeğe aykırı olduğu hallerde TCK'nın 204 ve devamı maddelerinde yer alan suçların oluşup oluşmadığı sorusu arasında sıkı bir bağlantı vardır. Bu nedenle iki mesele birlikte ele alınacaktır. Ayrıca bu başlık altında önce ithalatı gerçekleştiren kişiye, ardından gümrük müşavirine ilişkin değerlendirme yapılacaktır.

Yargıtay, birçok kararında gümrük beyannamelerinin resmi belge niteliğinde olduğunu ifade etmekle yetinmektedir[21]. Yargıtay Ceza Genel Kurulunun yakın tarihli bir kararında[22], serbest dolaşıma giriş beyannamesinin hukuki niteliğine ilişkin bazı açıklamalar yer almaktadır. Söz konusu kararda, ithalatı gerçekleştiren kişilere isnat edilen gümrük beyannamesini gerçeğe aykırı şekilde düzenleme ve kullanma fiillerinin TCK'nın 204/1. maddesinde yer alan resmi belgede sahtecilik suçunu oluşturduğu kabul edilmiştir. Kararın ilgili bölümü şu şekildedir: *"Sanıkların, yetkilisi oldukları ... Gıda San. ve Tic. AŞ isimli firma adına tescilli Mersin Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğünde mavi hat kriterlerine göre işlem gören 08.03.2013 tarihli IM…37 sayılı serbest dolaşıma giriş beyannamesi ile 361.760 kg pirinci hayvan yemi olarak beyan ettikleri, malın Mersin Serbest Bölgeden çıkartılmasını müteakip kapı önünde yapılan kontrolde araçlarda beyana aykırı olarak kırık*

---

[21] Bkz. Yargıtay 7. CD, 04.04.2023, E. 2020/5408, K. 2023/3227; Yargıtay 7. CD, 28.12.2022, E. 2022/9463, K. 2022/19416; Yargıtay 7. CD, 13.10.2020, E. 2016/14030, K. 2020/14428; Yargıtay 11. CD, 08.04.2019, E. 2017/9977, K. 2019/3586; Yargıtay 11. CD, 28.05.2012, E. 2012/7472, K. 2012/9918.

[22] Yargıtay CGK, 15.01.2025, E. 2023/520, K. 2025/25.

pirinç cinsi mal bulunduğunun tespit edildiği ve sanıkların gümrük vergisini düşük ödemek kastıyla cinsini dava konusu gümrük beyannamesi ve ekinde yer alan sahte faturalarla değiştirdikleri malı yurda sokarken yakalandıkları şeklinde kabul edilen olayda; ... uyuşmazlığa konu gümrük giriş beyannamesinin sanıklar tarafından gümrük müşavirine verilen içerik itibarıyla sahte faturalara istinaden düzenlenen özel belge görünümünde olmakla birlikte sahte bir şekilde düzenlenmiş bulunan beyannamenin sanıklar tarafından kullanılması sonucunda, söz konusu belgeye dayanılarak gümrük idaresi tarafından yapılan onay işlemi ile bu beyannameye resmî belge niteliği kazandırıldığının ve oluşa göre müsnet suçun tüm unsurları itibarıyla oluştuğunun kabulünde zorunluluk bulunmaktadır. Bununla birlikte gümrük müşavirince düzenlenen beyannamenin, beyanın doğruluğunu ispat edici güce sahip olduğu nazara alındığında sanıklara isnat edilen eylemin resmî belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunu değil, resmî belgede sahtecilik suçunu oluşturduğu kabul edilmelidir."

Gümrük beyannamelerinin hukuki niteliğine ilişkin yüzeysel değerlendirme yapma eğiliminin bu karara da yansıdığı söylenebilir. Bu kararda da resmi belgenin sahip olması gereken şartlar serbest dolaşıma giriş beyannamesi özelinde tartışılmamıştır. Ayrıca beyannameye resmi belge niteliği kazandırdığı kabul edilen onay işlemiyle ithalat sürecindeki hangi aşamanın kastedildiği açıkça ifade edilmemiştir. Bu hususa ilişkin ihtimallerin ayrı ayrı değerlendirilmesinde yarar vardır.

Mezkûr kararda belirtilen onay işlemiyle tescil işlemi kastedilmiş olabilir. Kararda yer alan karşı oyda, gümrük beyannamesinin tescil işlemiyle birlikte resmi belge niteliği kazandığı açıkça belirtilmektedir. Doktrindeki bir görüş de gümrük beyannamesinin gümrük idaresi tarafından tescil edildiği anda resmi belge niteliği kazandığını, öncesinde ise beyannamenin özel belge olduğunu savunmaktadır[23]. Gümrük beyannameleri beyan sahibi tarafından BİLGE sistemi aracılığıyla tescil edilmektedir. Tescil işlemi, beyannamedeki bilgilerin gümrük idaresine aktarılmasını ve beyannamedeki bilgilerin beyan sahibi için bağlayıcı hale gelmesini ifade eder. Bu nitelikteki bir işlemin gümrük beyannamesini resmi belge haline getirdiği kabul edilemez. BİLGE sistemi tarafından beyannameye tescil tarihi ve sayısı verilmesi de belgenin niteliğini değiştirici bir etki doğurmaz. Bu kabul, tescil işleminin kamu görevlisi tarafından fiziki veya elektronik ortamda yapıldığı haller için de geçerlidir.

Tescil işlemi ile onay işleminin birbirinden ayrı olduğu dönemde ayrıca icra edilen onay işlemi ise fiziki olarak gümrük idaresine ibraz edilen beyannamenin evrak olarak kaydedilmesinden ibaret olan bir işlem niteliğini haizdi. Bu işlemin de bir belgeye resmi belge niteliği kazandırdığı söylenemez. Esasında tescil ve onay işlemlerinin birleştirilmesi, onay işleminin basit bir prosedürel işlem

[23] Candide Şentürk Akaner, *Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda Yer Alan İthalat Kaçakçılığı Suçları* (Seçkin Yayıncılık 2022) 217.

olduğunu ve bir belgeye resmi belge niteliği kazandırmaya elverişli olmadığını da göstermektedir. Dolayısıyla her iki işlem de birer kayıt işlemi niteliğindedir ve bir belgeye resmi belge vasfı kazandırmaya elverişli değildir.

Beyannameye resmi belge vasfı kazandırdığı kabul edilen işlem bakımından değerlendirilmesi gereken son husus, beyanın kontrol edilmesinden sonra yapılan onay niteliğindeki işlemdir. Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin kırmızı ve sarı hatta işlem gördüğü hallerde belgelerin kontrol edilmesinden veya eşyanın muayene edilmesinden sonra kamu görevlisi tarafından beyanname üzerinde onay niteliğinde işlem tesis edilmektedir. Bu işlem, beyannamenin yeşil hatta işlem gördüğü hallerde ise bilişim sistemi tarafından otomatik olarak gerçekleştirilmektedir.

Doktrindeki bir görüş, gümrük beyannamesinin özel belge olduğunu, ancak gümrük idaresinin beyanname üzerinde veya beyannameye dayanarak bir işlem yapması halinde beyannamenin resmi belge niteliği kazanacağını, o zamana kadar işlenen özel belgede sahtecilik suçunun da bu işlemle birlikte resmi belgede sahtecilik suçuna dönüşeceğini ifade etmektedir[24]. Diğer yandan doktrinde, kamu görevlisi tarafından onaylanmanın özel bir belgeye resmi belge niteliği kazandırmayacağı[25]; sadece öneminden, işlevinden veya sunulduğu makamdan hareketle bir belgenin resmi belge olduğu sonucuna varılamayacağı belirtilmektedir[26]. Bir diğer görüş ise bazı belgelerin çifte nitelikte olduğunu, belgenin kamu görevlisi tarafından düzenlenen kısmının resmi, sivil kişi tarafından düzenlenen kısmının ise özel belge olarak kabul edilebileceğini savunmaktadır. Gümrük beyannameleri bu tür belgelere örnek olarak gösterilmektedir[27]. Yargıtayın da bazı belgeler için benzer yönde kararları vardır[28].

---

[24] Seyfettin Çilesiz, *Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu Açıklaması* (3. bs, Adalet Yayınevi 2015) 538.

[25] Faruk Erem, *Ceza Hukuku Hususi Hükümler Cilt 2* (Ajans-Türk Matbaacılık 1968) 38; Zeki Hafızoğulları ve Muharrem Özen, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler Topluma Karşı Suçlar* (4. bs, US-A Yayıncılık 2022) 184; Kelep Pekmez (n 9) 121. Yargıtayın da çeşitli belgelere ilişkin bu yönde kararları vardır: Yargıtay 11. CD, 18.12.2017, E. 2015/8527, K. 2017/9048; Yargıtay 11. CD, 18.01.2018, E. 2017/5897, K. 2018/442; Yargıtay 11. CD, 12.10.2020, E. 2018/212, K. 2020/5702; Yargıtay 11. CD, 04.10.2022, E. 2019/7201, K. 2022/15524.

[26] Rahime Erbaş, 'Gümrük Hukukunda Menşe Şahadetnamesi ve Belgede Sahtecilik Suçları' (2025) (63) *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi* 83.

[27] Sahir Erman ve Çetin Özek, *Ceza Hukuku Özel Bölüm – Kamu Güvenine Karşı İşlenen Suçlar* (Dünya Basımevi 1996) 383; Gökcen (n 8) 108 vd.

[28] Bkz. Yargıtay 15. CD, 19.02.2019, E. 2018/8976, K. 2019/932.

Kanaatimizce de serbest dolaşıma giriş beyannamelerinin çifte nitelikte olduğu kabul edilmelidir. Beyanname, dış ticaret faaliyetine ilişkin bir iradeyi ortaya koymak amacıyla sivil kişiler tarafından hazırlanan özel belgedir. Gümrük idaresine sunulması veya kamu görevlisi tarafından onaylanması, beyannamenin bu niteliğini değiştirmez. Beyanname üzerinde icra edilen onay işlemi ise gümrük idaresinin ilgili dış ticaret faaliyetine izin verdiği yönündeki iradeyi ortaya koyar. Bu onay işlemi, bir bütün olarak beyannameyi gümrük idaresinin veya ilgili kamu görevlisinin beyanı haline getirmez. Ancak kamu görevlisinin veya gümrük idaresinin iradesini yazılı hale getirdiği için beyannamenin onay kısmının resmi belge niteliğini haiz olduğu ifade edilmelidir. Söz konusu onay işlemi bir kamu görevlisi tarafından yapılabileceği gibi gümrük idaresinin iradesini ortaya koyacak şekilde bilişim sistemi tarafından da yapılabilir. Her iki durumda da aynı sonuç doğacaktır. Ayrıca onaylanan beyannamenin elektronik belge olması, beyannamenin niteliği ve oluşacak suç bakımından önem arz etmez.

Serbest dolaşıma giriş beyannamesini gerçeğe aykırı şekilde düzenleme ve kullanma fiilleri beyannamenin özel belge niteliğini haiz bölümü üzerinde icra edilmektedir. Bu nedenle söz konusu fiillerin resmi belgede sahtecilik suçunu oluşturmayacağı kanaatindeyiz. Bu fiiller özel belgede sahtecilik suçu kapsamında değerlendirilmelidir. Ancak özel belgenin gerçeğe aykırı şekilde düzenlenmesi veya kullanılması, TCK'nın 207. maddesindeki özel belgede sahtecilik suçunun seçimlik hareketleri arasında yer almamaktadır. Bu nedenle gümrük beyannamesinin gerçeğe aykırı şekilde düzenlenmesi ve gümrük idaresine sunulması özel belgede sahtecilik suçunu oluşturmaz.

Bazı belgeler üzerinde icra edilen sahtecilik fiillerinin resmi belgede sahtecilik suçu kapsamında değerlendirileceğine veya bazı belgelerin resmi belge vasfını haiz olduğuna ilişkin özel hükümler vardır. TCK'nın 210/1. maddesindeki hükmün yanı sıra 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 22/5. maddesi[29] ve 1211 sayılı Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun 66. maddesi[30] bu hükümlere örnek teşkil eder. Gümrük beyannameleri için benzer bir düzenlemenin olmadığı ifade edilmelidir.

Her ne kadar aksi görüşte olsak da Yargıtay kararlarına ve doktrindeki hâkim görüşe paralel şekilde gümrük idaresi tarafından üzerinde işlem tesis edilmesinden sonra serbest dolaşıma giriş beyannamesinin bir bütün olarak resmi belge niteliği kazandığı kabul edilecek olursa ithalatı gerçekleştiren kişinin (kamu görevlisi sıfatını haiz olmayan kişinin) beyannameyi gerçeğe aykırı şekilde düzenlemesi ve

---

29 *"Tescile ilişkin geçici belge, 5237 sayılı Türk Ceza Kanununun uygulanmasında resmî belge sayılır."*

30 *"Bankanın her türlü evrak, kayıt, defter ve senetleriyle bunlara dayanan hesap özetleri resmi belge sayılır."*

kullanmasının TCK'nın 204 ve devamı maddelerinde yer alan belgede sahtecilik suçlarını oluşturup oluşturmayacağının ayrıca ele alınmasında yarar vardır.

Gerçeğe aykırı resmi belge düzenlemek sadece TCK'nın 204/2. maddesinde seçimlik hareket olarak yer almaktadır ve bu suç kamu görevlileri tarafından işlenebilen bir özgü suçtur. İthalatı gerçekleştiren kişiler ise kamu görevlisi olmadıkları için bu suçun faili olamaz. Bu noktada söz konusu kişilerin dolaylı fail sıfatıyla TCK'nın 204/2. maddesindeki resmi belgede sahtecilik suçundan sorumlu olup olmayacağı sorusu gündeme gelir. Tartışmalı olan bu hususta[31] doğrudan kanaatimizi ifade etmek gerekirse, özel faillik vasfını taşımayan kişilerin özgü suçlarda dolaylı fail olamayacağı görüşüne katılıyoruz[32]. Ayrıca özel faillik vasfını taşıyan bir kamu görevlisinin kasten işlediği hukuka aykırı fiiline iştirak edilmediği sürece TCK'nın 40/2. maddesindeki hüküm nedeniyle ithalatı gerçekleştiren kişilerin TCK'nın 204/2. maddesindeki suçtan şerik olarak sorumlu tutulmaları da mümkün değildir[33]. Beyannamenin hangi hatta işlem gördüğünün bu değerlendirme bakımından önem arz etmediği de ifade edilmelidir. Bu nedenle gümrük beyannamesinin resmi belge olduğu kabul edilecek olsa bile ithalatçının gerçeğe aykırı beyanname düzenleme veya kullanma fiilleri resmi belgede sahtecilik suçunu (TCK m. 204/1-2) oluşturmaz. Yargıtay, yukarıda yer verilen kararda olduğu gibi, TCK'nın 204/1. maddesi ile 204/2. maddesinde yer alan suçlar arasındaki seçimlik hareketlere ilişkin farklılığı göz ardı ederek ithalatçı tarafından icra edilen gerçeğe aykırı belge üzerindeki fiilleri TCK'nın 204/1. maddesi kapsamında değerlendirmektedir. Bu yöndeki kararların kanunilik ilkesine aykırı olduğu kanaatindeyiz.

Söz konusu ihtimalde tartışılması gereken bir diğer suç tipi TCK'nın 206. maddesinde yer alan resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçudur. Resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun oluşabilmesi için kamu görevlisinin beyanın doğruluğunu araştırma yükümlülüğünün bulunmaması gerektiği madde gerekçesinde belirtilmektedir. Yine gerekçede, araştırma yükümlülüğü olduğu için gümrük muayene memuruna yalan beyanda bulunma fiilinin mezkûr suçu oluşturmayacağı örnek olarak verilmiştir. Suçun kanuni tanımında yer almayan

---

31 Doktrindeki görüş farklılığı için bkz. Özgün Özyüksel, *Türk Ceza Hukukunda Dolaylı Faillik* (Seçkin Yayıncılık 2021) 265.

32 Aynı yönde görüş için bkz. Mahmut Koca ve İlhan Üzülmez, *Türk Ceza Hukuku Genel Hükümler* (18. bs, Seçkin Yayıncılık 2025) 479; Kelep Pekmez (n 9) 265; Pancaroğlu (n 8) 835.

33 Aynı yönde görüş için bkz. Fatih Selami Mahmutoğlu ve Serra Karadeniz, *Türk Ceza Kanunu Genel Hükümler Şerhi* (2. bs, Beta Yayıncılık 2021) 994 vd.; Pancaroğlu (n 8) 835; Koca ve Üzülmez (n 32) 479.

bu ilave şart doktrinde kabul edilmiş[34] ve Yargıtay tarafından benimsenmiştir[35]. Buna göre gümrük beyannamesinin gerçeğe aykırı olduğu hallerde mezkûr suçun oluşabilmesi için gümrük idaresi bakımından beyannamenin doğruluğunu araştırma yükümlülüğünün olmaması gerekir.

Yargıtay Ceza Genel Kurulunun yukarıda yer verilen kararındaki azınlık görüşü; dava konusu olayda beyannamenin içerik yönünden gerçeği yansıtmadığı (fikri sahteciliğin olduğu), faillerin onaylanmış kişi statüsüne sahip oldukları için beyannamenin mavi hatta işlem gördüğü ve bu hatta kamu görevlilerinin araştırma yükümlülüğünün bulunmadığı gerekçesiyle somut olayda resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun (TCK m. 206) oluştuğu yönündedir. Doktrindeki bir görüş de beyannamedeki bilgilerin gerçeğe aykırı olduğu hallerde resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun oluşabileceğini ifade etmektedir[36].

GK'nın 10/A maddesinde gümrük idareleri için gümrük mevzuatının doğru uygulanmasını sağlamak amacıyla gerekli görülen gümrük kontrollerini risk analizini esas alarak yerine getirme yükümlülüğü öngörülmüştür. Bu yükümlülüğün yerine getirilmesinde gümrük idarelerinin sahip olduğu yetkiler GK'nın 65. maddesinde düzenlenmektedir[37]. Yine bu yükümlülüğün yerine getirilmesi bakımından GY'nin

---

[34] Veli Özer Özbek, Koray Doğan ve Pınar Bacaksız, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler* (20. bs, Seçkin Yayıncılık 2025) 885; M. Emin Artuk, Ahmet Gökcen, M. Emin Alşahin ve Kerim Çakır, *Ceza Hukuku Özel Hükümler* (18. bs, Adalet Yayınevi 2019) 799; Koca ve Üzülmez (n 8) 874; Hafızoğulları ve Özen (n 25) 201; Kelep Pekmez (n 9) 331.

[35] Yargıtay CGK, 12.05.2015, E. 2013/469, K. 2015/154; Yargıtay 11. CD, 22.11.2023, E. 2020/5818, K. 2023/8555; Yargıtay 11. CD, 01.04.2021, E. 2018/5958, K. 2021/3339; Yargıtay 11. CD, 03.11.2025, E. 2025/2841, K. 2025/13737.

[36] Bkz. Çetin Arslan ve Yağmur Müge Erdoğan, 'Aldatıcı İşlem ve Davranışlarla Gümrük Vergileri Kısmen veya Tamamen Ödenmeksizin Ülkeye Eşya Sokma Suçu (5607 Sayılı KMK m. 3/2)' (2018) 44(3) *Yargıtay Dergisi* 560 vd.

[37] GK m. 65: *"1.Gümrük idareleri, beyanın doğruluğunu araştırmak üzere; a) Beyanname ile ilgili ve beyannameye ekli belgeleri kontrol edebilir ve beyannamenin içerdiği bilgilerin doğruluğunu araştırmak amacı ile beyan sahibinden diğer belgeleri de vermesini isteyebilir, b) Eşyayı muayene edebilir ve ayrıntılı muayene veya tahlil amacıyla numune alabilirler. 2. Beyanname kapsamı eşyanın muayene edilmesi halinde, muayene sonuçları, muayene edilmemesi halinde ise beyannamede yer alan bilgiler, eşyanın tabi olduğu gümrük rejimi hükümlerinin uygulanmasında esas alınır. 3. Kontrol amacıyla gümrük müfettişleri, gümrük müfettiş yardımcıları, kontrolörler, stajyer kontrolörler ve*

180. maddesinde kırmızı, sarı, mavi ve yeşil hat şeklinde kontrol türleri belirlenmiştir. Gümrük idarelerinin kırmızı ve sarı hatta işlem gören beyannamenin doğruluğunu araştırma yükümlülüğü olduğu açıktır. Yeşil hattın ise ayrıca değerlendirilmesi gerekir. Modern gümrük yaklaşımında, klasik gümrük yaklaşımının aksine, *risk analizine dayalı olarak az sayıda beyanın kontrol edilmesi ve güvenilir kişiler için çeşitli kolaylıkların sağlanması anlayışı* esas alınmaktadır[38]. Türk hukukunda da yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip kişilere serbest dolaşıma giriş rejiminde yeşil hat uygulamasından yararlanma imkânı tanınmıştır[39]. Ancak bu imkân, yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip kişilerin gümrük idaresinin denetimine tabi olmadığı anlamına gelmemektedir. Bu kişiler tarafından yapılan ithalat işlemleri için de risk analizi yapılmakta ve bu analize bağlı olarak beyanın yeşil hatta işlem görmesine gümrük idaresi tarafından izin verilmektedir[40]. Diğer bir deyişle yeşil hat uygulamasından yararlanma izni olan kişilerin beyannameleri için de belge kontrolü veya eşya muayenesi söz konusu olabilmekte[41] ve hattın türü,

---

gümrük idare amirleri muayenesi yapılmış ve işlemleri tamamlanmış eşyanın ikinci muayenesini her zaman yapabilirler. Keza, sözü edilenler gümrük işlemlerini her aşamada denetlemeye yetkilidirler. 4. Beyannameyi kontrol edenler ile muayeneyi ve ikinci muayeneyi yapanlar, yaptıkları kontrolden veya muayeneden, gümrük vergilerinin hesaplanmasından ya da muafiyet hükümlerinin uygulanmasından, duruma göre tek başlarına veya müteselsilen sorumludurlar."

38 Nevzat Saygılıoğlu ve Remzi Akçin, *Dış Ticaret ve Gümrük* (Cem Web Ofset 2015) 314.

39 Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği (GİKY) m. 143: *"(1) Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi kişilere aşağıdaki beyanın kontrol türüne ilişkin kolaylıklardan yararlanma izni verilebilir. a) Yeşil hat uygulaması. b) Beyannamelerin belge kontrolüne tabi tutulması halinde, kontrollerin öncelikle yapılması. c) Beyanname kapsamı eşyanın muayeneye tabi tutulması halinde, muayenenin öncelikle yapılması."*

40 GİKY m. 144/1: *"Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü sahibi kişiler tarafından verilen beyanlar yapılacak risk analizi sonuçlarına göre yeşil hatta işlem görebilir."*

41 GİKY m. 144/5: *"Gümrük idarelerince, belirli riskler ya da ilgili mevzuatta yer alan yükümlülükler dikkate alınarak, beyanın kontrol türüne ilişkin kolaylıklardan yararlanma izni bulunan yetkilendirilmiş yükümlünün gümrük beyannamesine yönelik olarak belge kontrolü veya bu beyanname kapsamı eşyaya ilişkin olarak muayene öngörülebilir. Belge kontrolünün öngörüldüğü durumlarda 145 inci maddenin üçüncü fıkrası, muayene öngörüldüğü durumlarda ise 146 ncı maddenin üçüncü fıkrası hükümleri dikkate alınır."*

beyannamenin tescil edilmesinden sonra gümrük idaresi tarafından belirlenmektedir[42]. Ayrıca GK'nın 10/A/2. maddesinde risk analizine dayanmaksızın ani ve rastgele gümrük kontrolleri yapılabileceği ifade edilmektedir. Bu nedenlerle bir kişinin yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip olması ve beyannameyi tescil ederken yeşil hattan yararlanma ihtimalinin olması, gümrük idaresinin kontrol yükümlülüğünü ortadan kaldırmamakta, sadece yükümlülüğü esnetmektedir. Bu gerekçeyle beyannamenin yeşil hatta işlem görmesi halinde de resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun oluşmayacağı kanaatindeyiz. Her ne kadar 2016 yılında[43] GY'nin 180/2-c maddesinde yapılan değişiklikle ithalat işlemlerinde mavi hat uygulaması sonlandırılmış olsa da yeşil hat için yapılan değerlendirmenin kural olarak mavi hat için de geçerli olduğu söylenebilir. Sonuç olarak hattın rengi fark etmeksizin gümrük idaresinin beyannamenin doğruluğunu araştırma yükümlülüğü altında olduğu ve bu nedenle beyannamedeki bilgilerin gerçeğe aykırı olduğu hallerde resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun (TCK m. 206) oluşmayacağı kanaatindeyiz.

Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı olduğu hallerde değerlendirilmesi gereken bir diğer husus, beyannamenin gümrük müşaviri tarafından kasten gerçeğe aykırı şekilde düzenlenmesidir. Yargıtay 7. Ceza Dairesi, gümrük müşaviri tarafından icra edilen gerçeğe aykırı şekilde gümrük beyannamesi düzenleme fiilinin TCK'nın 204/2. maddesinde yer alan resmi belgede sahtecilik suçunu oluşturduğunu kabul etmektedir. Bu kabul, GK'nın geçici 6/6. maddesindeki *"Gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun Devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılır."* şeklindeki hükme dayanmaktadır[44]. Bu ve benzeri hükümlerin ilgili kişinin düzenlediği belgelere resmi belge niteliği kazandırıp kazandırmadığı ve/veya ilgili kişinin görevi gereği düzenlemeye yetkili olduğu belgeler üzerinde icra ettiği fiillerin

---

42 GK m. 114/3: *"Yeşil hattan yararlanma hakkı bulunan yetkilendirilmiş yükümlü sertifikası sahibi kişiler adına tescil edilen gümrük beyannamelerinin 44 no.lu kutusuna birinci fıkrada belirtilen belgeler kaydedilir. Muayene türü yeşil hat olarak belirlenen gümrük beyannamelerine birinci fıkrada belirtilen belgeler eklenmez. Ancak, ihracat ve antrepo rejimlerine ilişkin gümrük beyannameleri hariç olmak üzere muayene türünün sarı veya kırmızı hat olarak belirlendiği durumlarda 44 no.lu kutuya kaydedilen belgeler gümrük beyannamesi ile birlikte gümrük idaresine ibraz edilir."*

43 Bkz. Resmî Gazete, 07.10.2016, Sayı: 29850.

44 Bkz. Yargıtay 7. CD, 13.06.2024, E. 2021/2991, K. 2024/6393; Yargıtay 7. CD, 11.01.2023, E. 2022/14894, K. 2023/228. İhracat beyannamesine ilişkin bu yönde karar için bkz. Yargıtay 7. CD, 26.06.2025, E. 2021/4855, K. 2025/9710. Ayrıca bkz. Yargıtay 11. CD, 25.03.2024, E. 2023/3840, K. 2024/4017.

TCK'nın 204/2. maddesi kapsamında kalıp kalmadığı doktrinde tartışmalıdır. Bir görüşe göre bu türden hükümlerin olduğu hallerde ilgili kişilerin görev gereği düzenlediği belgeler resmi belge olarak kabul edilmelidir ve ilgili kişilerin bu belgeler üzerinde icra ettiği fiiller TCK'nın 204/2. maddesi kapsamında ele alınmalıdır[45]. Bu yöndeki bir görüş, GK'nın geçici 6/6. maddesindeki düzenleme nedeniyle gümrük müşavirlerinin beyanname üzerinde icra ettiği fiillerin TCK'nın 204/2. maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerektiğini savunmaktadır[46]. Aksi yöndeki görüşe göre ise bu gibi hükümlerin ilgili kişilerin görevleri gereği düzenlediği belgelere resmi belge niteliği kazandırma amacı yoktur[47].

Kanaatimizce bu tür düzenlemeler ilgili kişilerin hukuki statüsünü değiştirmediği gibi bu kişilerin görevleri gereği düzenlediği belgeleri resmi belge haline getirmez. Bu nedenle GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hükmün gümrük müşavirlerinin düzenlediği gümrük beyannamelerine resmi belge niteliği kazandırmadığı düşüncesindeyiz. Söz konusu hüküm sadece, kamu görevlileri tarafından işlenebilen özgü suçlar için aranan özel faillik vasfını cezai sorumluluğun tespitiyle sınırlı şekilde gümrük müşavirlerine tanımaktadır. Diğer bir deyişle söz konusu hüküm, özel faillik vasfına sahip olma (kamu görevlisi olma) hariç tüm unsurları gerçekleşmiş bir suçtan dolayı gümrük müşavirinin cezalandırılmasına imkân tanımaktadır. Gümrük müşavirinin gerçeğe aykırı beyanname düzenlediği hallerde resmi belgede sahtecilik suçunun konusunu oluşturabilecek bir resmi belge bulunmadığı için söz konusu hallerde TCK'nın 204/2. maddesindeki suçun unsurları oluşmaz. Sonuç olarak serbest dolaşıma giriş beyannamesinin ithalatçı tarafından düzenlenmesi ile gümrük müşaviri tarafından düzenlenmesi arasında belgede sahtecilik suçları bağlamında herhangi bir fark bulunmamaktadır.

---

45 Kelep Pekmez (n 9) 94 vd.; Artuk, Gökcen, Alşahin ve Çakır (n 35) 782.

46 Çilesiz (n 24) 182. *Koper*, bir yandan gümrük müşavirlerinin düzenleyip gümrük idaresine sunduğu beyannamelerin GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hüküm nedeniyle resmi belge olduğunu ifade etmekte, diğer yandan ise aslında özel belge niteliğinde olan gümrük beyannamesinin gümrük müşaviri tarafından düzenlenip gümrük idaresine verilmesinden sonra işleme alındığı anda resmi belge niteliği kazandığını belirtmektedir. Bkz. Murat Koper, *Kaçakçılık Suçları, Kabahatleri ve Araç Müsaderesi* (Seçkin Yayıncılık 2026) 703.

47 İzzet Özgenç, 'Organize Sanayi Bölgesi Yönetim ve Denetim Organlarında Görev Yapan Kişilerin Hukuki Statüsüne ve Sorumluluk Rejimine İlişkin Tespit ve Değerlendirmeler' içinde Mahmut Koca (ed), *Prof. Dr. Mehmet Emin Artuk'a Armağan* (Seçkin Yayıncılık 2020) 721. *Gökcen*, bu tür hükümlerin belgelerin niteliğini değiştirme amacı taşımadığını savunmakla birlikte ilgili kişiler bakımından TCK'nın 204/2. maddesindeki hükmünün uygulanması gerektiğini ifade etmektedir: bkz. Gökcen (n 8) 108, 343.

Son olarak gümrük idaresi tarafından üzerinde işlem tesis edilmesinden sonra serbest dolaşıma giriş beyannamesinin resmi belge niteliği kazandığı kabul edilecek olursa ithalatçının beyannameyi gerçeğe aykırı şekilde düzenlemesi ve kullanması fiillerine ilişkin yukarıda yaptığımız değerlendirmenin gümrük müşaviri için de geçerli olduğu belirtilmelidir. Gümrük müşavirinin kamu görevlilerine ilişkin hükümler uyarınca cezalandırılacağını ifade eden GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hüküm, gümrük müşavirinin TCK'nın 204/2. maddesindeki suçun müstakil veya dolaylı faili olabilmesi için yeterli değildir. Zira bu suçun oluşabilmesi için kamu görevlisi olan failin görevi gereği düzenlemeye yetkili olduğu belge üzerinde tipik fiili icra etmesi gerekir. GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hüküm ise gümrük müşaviri için serbest dolaşıma giriş beyannamesine resmi belge niteliği kazandırma yetkisi tanımaz.

SONUÇ

Çalışmamızda vardığımız sonuçlar şu şekilde sıralanabilir:

1. Serbest dolaşıma giriş beyannamesi özel belgedir. Zira beyanname, kamu görevlisi tarafından görevi nedeniyle düzenlenen bir belge değildir. Beyannamenin gümrük idaresine sunulması ve gümrük idaresinin denetiminde gerçekleştirilen dış ticaret faaliyetinde kullanılması, tek başına beyannamenin hukuki niteliğinde değişikliğe neden olmaz. Bunun yanı sıra gümrük beyannamelerinin resmi belge hükmünde olduğunu ifade eden bir kanuni düzenleme de yoktur. Bu kabul hem beyannamenin ithalatçı tarafından hem de gümrük müşaviri tarafından düzenlendiği haller için geçerlidir. Gümrük müşavirlerinin kamu görevlilerine ilişkin hükümler uyarınca cezalandırılacağı yönündeki GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hüküm, gümrük müşavirlerine kamu görevlisi vasfı kazandırmaz ve gümrük müşavirlerinin düzenlediği belgelerin hukuki niteliğinde herhangi bir değişikliğe neden olmaz. Ancak serbest dolaşıma giriş beyannamesi üzerinde gümrük idaresinin ilgili dış ticaret faaliyetine izin verdiğini ortaya koyan onay niteliğinde bir işlem tesis ettiği durumda beyannamenin çifte nitelik arz edeceği kanaatindeyiz. Beyannamenin gümrük idaresinin onay iradesini gösteren kısmı resmi belge niteliğini haiz olacaktır. Ancak onay işlemi bir bütün olarak gümrük beyannamesini gümrük idaresinin irade beyanı haline getirmediği için gümrük beyannamesini bir bütün olarak resmi belgeye dönüştürmez. Ayrıca onay işleminin bir kamu görevlisi tarafından yapılması ile gümrük idaresine ait bilişim sistemi tarafından otomatik olarak yapılması arasında da bir farkın olmadığı düşüncesindeyiz. Zira bilişim sistemi tarafından yapılan onay işlemi de gümrük idaresinin iradesini ortaya koymaktadır.

2. Gerçeğe aykırı şekilde düzenlenerek gümrük idaresine sunulan serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gümrük idaresi tarafından onaylanmasından sonra resmi belge niteliği kazanan kısmı ne sahtedir ne de gerçeğe aykırıdır. Bu nedenle söz konusu fiiller resmi belgede sahtecilik suçunu oluşturmaz. Beyannamenin özel belge niteliğini haiz kısmındaki gerçeğe aykırılık özel belgede sahtecilik

suçu kapsamında değerlendirilmelidir. TCK'nın 207. maddesindeki seçimlik hareketler arasında gerçeğe aykırı özel belge üzerinde icra edilen fiiller yer almamaktadır. Bu nedenle serbest dolaşıma giriş beyannamesinin gerçeğe aykırı şekilde düzenlenmesi ve kullanılması özel belgede sahtecilik suçunu oluşturmaz.

3. Her ne kadar aksi kanaatte olsak da Yargıtayın kararları ve doktrindeki hâkim görüşe paralel olarak gümrük idaresi tarafından icra edilen bir işlemden sonra (onay işlemi gibi) serbest dolaşıma giriş beyannamesinin bir bütün olarak resmi belge niteliği kazandığı görüşü kabul edilecek olur ise ithalatçı veya gümrük müşavirinin beyannameyi gerçeğe aykırı şekilde düzenlemesi ve/veya kullanması fiilleri bakımından şu şekilde bir değerlendirme yapılmalıdır:

3a. Resmi belgenin gerçeğe aykırı şekilde düzenlenmesi sadece TCK'nın 204/2. maddesinde seçimlik hareket olarak yer almaktadır. Bu suç bir özgü suçtur. İthalatçı kamu görevlisi vasfına sahip olmadığı için söz konusu suçun müstakil veya dolaylı faili olamaz. Kamu görevlisinin kasten tipik fiili icra etmediği hallerde TCK'nın 40. maddesinde yer alan bağlılık kuralının şartları sağlanmadığı için ise ithalatçı söz konusu suçtan şerik olarak da sorumlu tutulamaz. Bu değerlendirme, beyannamenin gümrük müşaviri tarafından düzenlendiği haller için de geçerlidir. GK'nın geçici 6/6. maddesindeki hüküm, beyannamenin gerçeğe aykırı olduğu hallerde gümrük müşavirinin TCK'nın 204/2. maddesindeki suçtan dolaylı fail olarak sorumlu tutulabilmesine imkân tanımaz. Zira söz konusu suçun oluşabilmesi için failin kamu görevlisi olması veya kamu görevlisi gibi cezalandırılabilmesi yeterli değildir. Buna ilaveten fiilin, failin görevi gereği düzenlemeye yetkili olduğu bir resmi belge üzerinde icra edilmesi gerekir. Ancak söz konusu ihtimalde bu şart gümrük müşaviri bakımından sağlanmamaktadır.

3b. Söz konusu ihtimal bakımından tartışılması gereken bir diğer suç, resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçudur. Hangi hatta işlem gördüğü fark etmeksizin gümrük idaresinin beyannameyi kontrol etme yükümlülüğü vardır. Serbest dolaşıma giriş beyannamesinin yeşil hatta işlem görmesi, gümrük idaresinin kontrol yükümlülüğünü sadece esnetmektedir. Her ne kadar günümüzde serbest dolaşıma giriş beyannameleri mavi hatta işlem görmese de bu değerlendirme mavi hat için de kural olarak geçerlidir. Bu nedenle beyannamenin gerçeğe aykırı olduğu hallerde resmi belgenin düzenlenmesinde yalan beyan suçunun da oluşmayacağı kanaatindeyiz.

KAYNAKÇA

Akın G, 'Belgede Sahtecilik Suçlarının Konusu Olarak Elektronik/Dijital Belge' (2021) 3(1) *Bilişim Hukuku Dergisi*.

Arslan Ç ve Erdoğan YM, 'Aldatıcı İşlem ve Davranışlarla Gümrük Vergileri Kısmen veya Tamamen Ödenmeksizin Ülkeye Eşya Sokma Suçu (5607 Sayılı KMK m. 3/2)' (2018) 44(3) *Yargıtay Dergisi*.

Artuk ME, Gökcen A, Alşahin ME ve Çakır K, *Ceza Hukuku Özel Hükümler* (18. bs, Adalet Yayınevi 2019).

Çevikçelik M, *Gümrük Hukukunda İdari Faaliyet ve Uyuşmazlık Çözüm Yolları* (Seçkin Yayıncılık 2023).

Çilesiz S, *Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu Açıklaması* (3. bs, Adalet Yayınevi 2015).

Değirmenci O, 'Sahtecilik Suçlarında Belge Kavramı' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020).

Dülger MV, 'Belgede Sahtecilik Suçlarının Konusu Olarak Elektronik Belge' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020).

Erbaş R, 'Gümrük Hukukunda Menşe Şahadetnamesi ve Belgede Sahtecilik Suçları' (2025) (63) *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*.

Erdem MR, 'Özel Belgede Düşünsel Sahteciliği (İçerik Sahteciliğinin) Cezalandırılabilirliği' içinde Bahar Demirci Yetik ve Şule Derin (ed), *Belgede Sahtecilik ve Vergi Suçları Sempozyumu* (Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı Yayınları 2020).

Erem F, *Ceza Hukuku Hususi Hükümler Cilt 2* (Ajans-Türk Matbaacılık 1968).

Erman S ve Özek Ç, *Ceza Hukuku Özel Bölüm – Kamu Güvenine Karşı İşlenen Suçlar* (Dünya Basımevi 1996).

Gökcen A, *Belgede Sahtecilik Suçları* (4. bs, Adalet Yayınevi 2016).

Gültekin R, *Gümrük Kabahatleri* (Gazi Kitabevi 2019).

Güngör D, *Resmi Belgelerde Sahtecilik Suçu* (Yetkin Yayınları 2010).

Hafızoğulları Z ve Özen M, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler Topluma Karşı Suçlar* (4. bs, US-A Yayıncılık 2022).

Kelep Pekmez T, *Belge Suçları* (On İki Levha Yayıncılık 2025).

Koca M ve Üzülmez İ, *Türk Ceza Hukuku Genel Hükümler* (18. bs, Seçkin Yayıncılık 2025).

Koca M ve Üzülmez İ, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler* (8. bs, Adalet Yayınevi 2022).

Koper M, *Kaçakçılık Suçları, Kabahatleri ve Araç Müsaderesi* (Seçkin Yayıncılık 2026).

Mahmutoğlu FS ve Karadeniz S, *Türk Ceza Kanunu Genel Hükümler Şerhi* (2. bs, Beta Yayıncılık 2021).

Özbek VÖ, Doğan K ve Bacaksız P, *Türk Ceza Hukuku Özel Hükümler* (20. bs, Seçkin Yayıncılık 2025).

Özgenç İ, 'Organize Sanayi Bölgesi Yönetim ve Denetim Organlarında Görev Yapan Kişilerin Hukuki Statüsüne ve Sorumluluk Rejimine İlişkin Tespit ve Değerlendirmeler' içinde Mahmut Koca (ed), *Prof. Dr. Mehmet Emin Artuk'a Armağan* (Seçkin Yayıncılık 2020).

Özyüksel Ö, *Türk Ceza Hukukunda Dolaylı Faillik* (Seçkin Yayıncılık 2021).

Pancaroğlu B, 'Sahte ve Gerçeğe Aykırı Belge Kavramlarının Ceza Hukuku Bağlamında Değerlendirilmesi ve Sonuçları' (2022) 28(2) *Marmara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Hukuk Araştırmaları Dergisi*.

Saygılıoğlu N ve Akçin R, *Dış Ticaret ve Gümrük* (Cem Web Ofset 2015).

Selen U, *Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi* (8. bs, Ekin Kitabevi 2016).

Şentürk Akaner C, *Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu'nda Yer Alan İthalat Kaçakçılığı Suçları* (Seçkin Yayıncılık 2022).

Taner FG, 'Özel Belgelerde Sahtecilik Suçları Bağlamında Maddi Hasarlı Trafik Kazası Tespit Tutanakları (Kağıt ve Elektronik) ve Ortaya Çıkan Sorunlar' (2017) (35) *Ceza Hukuku Dergisi*.

Tekin A ve Tekin ÜE, *4458 Sayılı Gümrük Kanunu'na Göre Gümrük İşlemleri* (5. bs, Seçkin Yayıncılık 2025).

Tezcan D, Erdem MR ve Önok RM, *Teorik ve Pratik Ceza Özel Hukuku* (23. bs, Seçkin Yayıncılık 2025).

Tunç K, *Elektronik Belgede Sahtecilik* (Adalet Yayınevi 2025).

Yavuz HA ve Ulgar OB, *Uygulamada Kaçakçılıkla Mücadele Kanununda Düzenlenen Kaçakçılık Suçları* (2. bs, Adalet Yayınevi 2025).