

Dr. Mevlüt Uzunöner

VERGİ HUKUKUNDA İTHALATA KONU EŞYANIN GÜMRÜK KIYMETİ

İÇİNDEKİLER

ÖNSÖZ.....	VII
KISALTMALAR.....	XXIII
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

GÜMRÜK VERGİLERİNİN GENEL ESASLARI

I. TEMEL KAVRAMLAR, İTHALAT VERGİLERİ VE GÜMRÜK KIYMETİ.....	5
A. Temel Kavramlar	5
B. İthalat Vergileri ve Matrahın Bir Unsuru Olarak Gümrük Kıymeti.....	15
C. Dış Ticaret İşlemleri Sebebiyle Doğabilecek Ek Mali Yükümlülükler İlişkin Hukuki Rejimin Verginin Yasallığı İlkesi Açısından Değerlendirilmesi.....	25
II. GÜMRÜK VERGİLERİNİN SİSTEMATİK YAPISI	28
A. Gümrük Vergilerinin Konusu	28
B. Gümrük Vergilerinde Yükümlü ve Sorumlu	29
C. Gümrük Vergilerinde Vergiyi Doğuran Olay	33
D. Gümrük Vergilerinde Muafiyetler ve İstisnalar.....	34
E. Gümrük Vergilerinde Matrah	35
F. Gümrük Vergilerinde Oran ve Tarife	35
III. VERGİLENDİRME SÜRECİ	37
A. Tarh.....	37
1. Gümrük Beyannamesinin Verilmesi	38
2. Beyannamenin Tescili, Düzeltilmesi ve İptali	41
3. Beyanın Kontrolü.....	43
4. Verginin Hesaplanması	47

B. Tebliğ	47
C. Tahakkuk.....	48
D. Gümrük Yükümlülüğünün Sona Ermesi	49
1. Ödeme.....	50
2. Vergilerin Geri Verilmesi veya Kaldırılması.....	51
3. Gümrük Beyannamesinin İptal Edilmesi	55
4. Eşyanın Tesliminden Önce Zapt ve Müsadere Edilmesi, İmha Edilmesi, Terk Edilmesi, Telef veya Kaybı.....	55
5. Zamanaşımı	56
E. Gümrük Vergilerinde Teminat	57
IV. GÜMRÜK REJİMLERİ VE SERBEST BÖLGELER KAPSAMINDA GÜMRÜK KIYMETİ.....	59

İKİNCİ BÖLÜM

İTHALATA KONU EŞYANIN GÜMRÜK KIYMETİNİN BELİRLENMESİ VE SATIŞ BEDELİ YÖNTEMİ

I. EŞYANIN GÜMRÜK KIYMETİNE İLİŞKİN ULUSLARARASI ANLAŞMALAR VE TÜRKİYE	67
A. GATT 1947’de Yer Alan İthal Eşyasının Gümrük Kıymetinin Belirlenmesine Yönelik Hükümler.....	68
B. Brüksel Kıymet Anlaşması	70
C. DTÖ Kıymet Anlaşması’nın Kabulü Öncesi Süreç ve Ana Hatlarıyla DTÖ Kıymet Anlaşması	72
1. Tokyo Turu ve Uruguay Turu Müzakereleri.....	72
2. Ana Hatlarıyla DTÖ Kıymet Anlaşması.....	76
D. Gümrük Kıymetine İlişkin Uluslararası Anlaşmalar ve Türkiye.....	83
1. Avrupa Birliği (Avrupa Ekonomik Topluluğu) – Türkiye Gümrük Birliği Süreci	86
2. Gümrük Kanunu’nda Yer Alan Hükümler	90

II. SATIŞ BEDELİ YÖNTEMİ.....	93
A. Satış Bedeli Yönteminin Gerek Şartları.....	93
1. Satış İşleminin Varlığı.....	94
a. Satışın Unsurları.....	96
(1) Yer Unsuru.....	96
(2) Zaman Unsuru.....	96
2. Satışın İthal Ülkesine (Türkiye'ye) İhraç Amacıyla Yapılması.....	97
a. Ardışık Satışların Gümrük Kıymetine Etkisi.....	98
b. Değerlendirme ve Görüşümüz.....	102
3. Gerekli Düzeltmelerin Yapıldığı Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyatın Tespiti.....	105
a. Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyat Kavramı ve İçeriği.....	105
b. İthalata Konu Eşyanın Piyasa Fiyatının Altında Fiyat Belirlenmesi.....	109
c. Alıcının Kendi Hesabına Yaptığı Faaliyetlere İlişkin Giderler.....	109
(1) Garanti Giderleri.....	110
(2) Reklam ve Pazarlama Faaliyetlerine İlişkin Giderler.....	112
d. İskontolar.....	116
(1) Dünya Gümrük Örgütü ve Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'nin Görüşü.....	116
(2) Avrupa Birliği Gümrük Hukukunda İskontolar.....	118
(3) Türk Gümrük Hukukunda İskontolar.....	119
(4) Değerlendirme ve Görüşümüz.....	120
e. İthal Eşyasının Hasarlı Çıkması Durumu veya Sözleşmeye Uygun Olmayan Mallar İçin Yapılan Ödeme.....	125
f. Fiyatı Etkileyebilecek Diğer Hususlar.....	132
(1) Fiyatın Satış Kârına Göre Tespit Edilmesi.....	132
(2) Kota Ödemeleri.....	133
(3) Damping Fiyatından Satılan Eşya.....	136

(4) İthal Eşyasının İhracat Sübvansiyonuna veya Primine Konu Olması	137
(5) Ambarlama/Depolama Giderleri.....	137
(6) Credit Note ve Debit Note	138
g. Gümrük Kıymetinin Belirlenmesinde Döviz Kuru.....	139
B. Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyata İlave Edilmesi Gereken Unsurlar.....	142
1. Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyata İlave Edilmesi Öngörülen Unsurların Fiyata İlave Edilebilmesinin Genel Şartları ve Bu Unsurlar Açısından Numerus Clausus İlkesinin Geçerli Olması.....	143
2. Komisyonlar ve Tellaliye.....	147
3. Kapların Maliyeti ve Ambalaj Bedeli.....	152
4. Alıcı Tarafından Düşük Bedelle ya da Bedelsiz Olarak Sağlanan Belirli Mal ve Hizmetler (Yardımlar)	155
a. Yardımların Fiilen Ödenen veya Ödenek Fiyata İlave Edilebilmesinin Koşulları	159
b. Yardımların Kıymeti ve Paylaştırma	160
c. İthal Eşyasının Üretimi Sırasında Kullanılan Aletler ile Fikri Yardımların İlişkisi	162
5. Royalti ve Lisans Ücretleri.....	164
a. Royalti ve Lisans Ücreti Ödemelerinin Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyata İlave Edilebilmesinin Koşulları	167
(1) Royalti ve Lisans Ücreti Ödemesinin İthal Eşyası İle İlgili Olması	169
(2) Royalti ve Lisans Ücreti Ödemesinin İthal Eşyasının Satış Koşulu Olarak Yapılması.....	173
(3) ABD Uygulaması.....	180
(4) Marka Kullanımına İlişkin Royalti veya Lisans Ücretleri.....	182
b. Royalti veya Lisans Ücretlerinin Hesaplanması ve Beyanı	184

6. Satıcıya İntikal Eden Hasıla Payı.....	186
7. Nakliye ve Sigorta Giderleri.....	189
a. Türk Hukuku Açısından Nakliye ve Sigorta Giderleri.....	192
b. Nakliye Giderleri ve Nakliye ile İlgili Giderler	193
c. Sigorta Giderleri.....	194
8. Yazılımların İthal Eşyasının Gümrük Kıymetinin Belirlenmesindeki Yeri	197
a. Kısa Tarihçe, Genel Kural ve Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyatın Bir Unsuru Olarak Yazılımlar.....	197
b. Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyata İlave Edilmesi Gereken Yardımlar ile Yazılım İlişkisi.....	201
c. Yazılımın Kıymetinin Royalti veya Lisans Ücreti Olarak Değerlendirilmesi	204
C. Eşyanın Gümrük Kıymetine Dahil Edilmeyecek Giderler	206
1. Eşyanın, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi İle Türkiye'nin Anlaşmalarla Dahil Olduğu Gümrük Birliği Gümrük Bölgelerine Giriş Yerine Varışından Sonra Yapılan Nakliye ve Sigorta Giderleri.....	207
2. Sınai Tesis, Makina veya Teçhizat Gibi, İthal Eşyası İçin İthalattan Sonra Yapılan İnşa, Kurma, Montaj, Bakım veya Teknik Yardıma İlişkin Giderler	209
3. İthal Eşyasının Satışıyla İlgili Olarak Bir Finansman Anlaşması Uyarınca Alıcı Tarafından Üstlenilen Faiz Giderleri	210
4. İthal Eşyasının Türkiye'de (İthal Ülkesinde) Çoğaltılması Hakkı İçin Yapılan Ödemeler.....	214
5. Satın Alma Komisyonları.....	214
6. Eşyanın İthali veya Satışı Nedeniyle Türkiye'de (İthal Ülkesinde) Ödenecek İthalat Vergileri	214

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM
SATIŞ BEDELİ YÖNTEMİNİN UYGULANMASINA
ENGEL HALLER VE ALTERNATİF YÖNTEMLER

I. SATIŞ BEDELİ YÖNTEMİNİN UYGULANMASINA ENGEL HALLER.....	217
A. Eşyanın Alıcı Tarafından Elden Çıkartılması veya Kullanımına İlişkin Kısıtlamalar.....	218
B. Satışın veya Fiyatın, Kıymeti Belirlenmekte Olan Eşya Bakımından Kıymeti Tespit Edilemez Bir Koşul veya Edimin Konusu Olması	220
C. Satıcıya İntikal Edilen Hasılanın Fiilen Ödenen veya Ödenecek Fiyata İlave Edilememesi	221
D. Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Fiyatı Etkilemesi.....	222
1. Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Varlığının Kabul Edildiği Durumlar	223
2. Alıcı ile Satıcı Arasındaki İlişkinin Fiyatı Etkileyip Etkilemediğinin Tespitine İlişkin Prosedür	227
3. Fiyatın İlişkiden Etkilenmediğinin İspat Aracı Olarak Emsal Kıymetler	229
4. Transfer Fiyatlandırması ve Gümrük Kıymeti İlişkisi.....	234
a. Dünya Gümrük Örgütü ve Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi	237
b. Avustralya.....	245
c. Kanada.....	246
d. Kore.....	248
e. Avrupa Birliği, Hamamatsu Davası ve Dava Hakkında Verilen Karara İlişkin Yorumlar	250
f. Birleşik Krallık.....	256
g. Amerika Birleşik Devletleri	258
h. Türkiye	260
i. Değerlendirme ve Görüşümüz	262
II. ALTERNATİF YÖNTEMLER.....	267

A. Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi ile Benzer Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi.....	268
1. Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi ile Benzer Eşyanın Satış Bedeli Yönteminin Uygulanabilme Koşulları	270
a. Önceki Yöntemin/Yöntemlerin Uygulanmasının Mümkün Olmaması.....	270
b. Aynı İthal Ülkesine (Türkiye'ye) İhraç Amaçlı Satışın Yapılmış Olması.....	270
c. Aynı Eşyanın veya Benzer Eşyanın Bulunması.....	270
d. Aynı Eşyanın veya Benzer Eşyanın, Aynı İthal Ülkesine (Türkiye'ye) İhraç Amacıyla Satılan ve Kıymeti Belirlenecek Eşya ile Aynı veya Yakın Bir Tarihte İhraç Edilmiş Olması.....	272
2. Aynı Eşyanın Satış Bedeli Yöntemi ile Benzer Eşyanın Satış Bedeli Yönteminde Gümrük Kıymetinin Hesaplanması.....	275
B. İndirgeme Yöntemi	276
1. İndirgeme Yönteminin Uygulanabilme Koşulları ve Birim Fiyatın Tespiti.....	277
a. Gümrük Kıymeti Belirlenecek Eşyanın ya da Aynı veya Benzer Eşyanın, İthal Ülkesinde (Türkiye'de), İthal Edildiği Hal ve Durumda Satılmış Olması.....	278
b. Satışın Yurt İçindeki Satıcıdan, Müstakil Alıcılara Yapılmış Olması.....	279
c. Satışın Kıymeti Belirlenecek Eşyanın İthal Tarihi ile Aynı ve Yakın Bir Tarihte Yapılmış Olması	280
d. En Büyük Miktardaki Satışa Ait Birim Fiyatın Esas Alınması ve Birim Fiyattan Yapılacak İndirimler	281
2. İthal Ülkesinde (Türkiye'de) İthal Edildiği Hal ve Durumda Satılan Gümrük Kıymeti Belirlenecek Eşyanın ya da Aynı veya Benzer Eşyanın Bulunmaması	286
C. Hesaplanmış Kıymet Yöntemi.....	287
1. Hesaplanmış Kıymet Yönteminin Uygulanabilme Koşulları	287

2. İthal Eşyasının Gümrük Kıymetine Esas Alınacak Hesaplanmış Kıymetin Tespiti	288
D. Son Yöntem (Geri Dönüş Yöntemi).....	292
1. Son Yöntemin Uygulanması.....	294
2. Son Yöntemde Kullanılması Yasaklanan Kıymetler	296
a. İthal Ülkesinde (Türkiye’de) Üretilen Eşyanın Bu Ülkedeki (Türkiye’deki) Satış Fiyatı.....	296
b. Gümrük İdaresinin İki Alternatif Kıymetten Yüksek Olanını Kabul Etmesini Öngören Bir Sistem	296
c. Eşyanın İhraç Ülkesindeki İç Piyasa Fiyatı.....	297
d. Aynı veya Benzer Eşyanın, Hesaplanmış Kıymet Yöntemine Göre Hesaplanmış Kıymeti Dışındaki Maliyet Bedeli	297
e. İthal Ülkesinden (Türkiye’den) Başka Bir Ülkeye İhraç Edilmek Üzere Satılmış Eşyanın Fiyatı.....	297
f. Asgari Gümrük Kıymetleri.....	298
g. Keyfi veya Fiktif Kıymetler	298
3. Referans Kıymet Uygulamaları ve Dünya Ticaret Örgütü’nün Görüşü	298
4. Gözetim Uygulaması	300

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

GÜMRÜK KIYMETİNDEN KAYNAKLANAN UYUŞMAZLIKLARDA İDARİ BAŞVURU YOLLARI

I. İDARİ KARAR.....	305
A. İdari Karar Kavramı	305
B. İdari Kararın Hukuki Niteliği ve Özellikleri	306
C. Karar Talebi ve Karar Verilmesi.....	309
D. Noksan Kıymet Beyanı ve Ne Bis İn İdem İlkesi	311
II. İTİRAZ MÜESSESESİ.....	316
A. DTÖ Kıymet Anlaşması’nda İtiraz Müessesesi.....	317

B. 1615 Sayılı Gümrük Kanunu'nda (Mülga) İtiraz Müessesesi ve Mevcut Uygulamaya Etkisi.....	318
C. 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nda İtiraz Müessesesi	323
1. İtiraz Müessesesinin Hukuki Niteliği ve İtiraz Müessesesinin Tüketilmesi Zorunlu Bir İdari Başvuru Yolu Olup Olmadığının Değerlendirilmesi.....	324
a. Kanun Lafzının Değerlendirilmesi ve Danıştay Dairelerinin Farklı Yöndeki İçtihatları	324
b. Gümrük Birliği Kararı, Avrupa Birliği Gümrük Mevzuatı ve Adalet Divanı Kararları Bakımından İnceleme	328
c. İtiraz Müessesesi ile İlk Başvuru - Hiyerarşik Başvuru İlişkisi.....	329
d. Mahkemeye Erişim Hakkı Bakımından Değerlendirme	332
e. Çelişkili Karar Yasağı Bakımından Değerlendirme	334
2. İtiraz Süreci.....	336
a. İtirazın Kapsamı.....	337
b. İtiraz Edebilecek Kişiler	338
c. İtiraz Süresi ve İtiraz Süresinin Niteliği	339
d. Mücbir Sebebin İtiraz Süresine Etkisi	341
e. İtiraz Başvurusunun Yapılacağı Makam ve İtiraz Başvurusunun Yanlış Makama Yapılmasının Sonuçları... ..	343
f. İtirazın İncelenmesi ve Karara Bağlanması.....	344
g. İtiraz Başvurusunun Ödeme Süresine ve Kesinleşmeye Etkisi	350
h. İhtirazi Kaydın İtiraz Sürecine Etkisi ve Değerlendirme	351
III. KİMYEVİ TAHLİL SONUÇLARINA İTİRAZ VE İKİNCİ TAHLİL.....	354
A. Birinci Tahlil.....	355
B. Birinci Tahlile İtiraz ve İkinci Tahlil	355
IV. UZLAŞMA	357
A. Uzlaşma Müessesesinin Hukuki Niteliği	358

B. Uzlaşma Başvurusu Yapılabilecek Durumlar ve Yasal İdare İlkesi Bakımından Değerlendirme.....	360
1. Kanun Hükümlerine Yeterince Nüfuz Edememek	363
2. Kanun Hükümlerini Yanlış Yorumlamak	364
3. Yargı Kararları ile İdarenin Görüşü Arasında Farklılık Bulunması	364
C. Uzlaşmaya Başvuru Süresi, Uzlaşma Konusu Yapılamayacak Vergi ve Cezalar ile Masumiyet Karinesi Bakımından Değerlendirme.....	365
D. Uzlaşma Komisyonları ve Verginin Yasallığı İlkesi Bakımından Değerlendirme.....	367

BEŞİNCİ BÖLÜM
GÜMRÜK KIYMETİNDEN KAYNAKLANAN
UYUŞMAZLIKLARDA YARGI YOLU

I. GÜMRÜK KIYMETİNDEN KAYNAKLANAN DAVALARIN HUKUKİ NİTELİĞİ.....	369
II. İLK İNCELEME AŞAMASI	372
A. Görev	374
B. Yetki	379
C. İdari Merci Tecavüzü	380
D. Ehliyet.....	383
E. İdari Davaya Konu Olacak Kesin ve Yürütülmesi Gereken Bir İşlem Olup Olmadığı.....	389
F. Süre Aşımı.....	392
1. Dava Açma Süresi ve Dava Açma Süresinin Hukuki Niteliği	392
2. İtiraz Müessesesi ve Dava Açma Süresine Etkisi	394
3. Gümrük İdaresinin Genel Düzenleyici İşlemlerine Karşı Açılan Davalarda Süreler.....	397
4. Dava Açma Süresi ile İlgili Diğer Hususlar.....	399

5. Mücbir Sebebin Dava Açma Süresine Etkisi ve Değerlendirme.....	399
G. Husumet	404
H. Dava Dilekçesinin İYUK'un 3. ve 5. Maddelerine Uygun Olup Olmadıkları.....	406
1. Dava Dilekçesinin İYUK m. 3'e Uygun Olup Olmadığı.....	406
2. Dava Dilekçesinin İYUK m. 5'e Uygun Olup Olmadığı.....	407
III. DOSYALARIN İNCELENMESİ VE KARARA BAĞLANMASI	410
A. Yürütmenin Durdurulması.....	411
B. İdari İşlemin Hukuka Uygunluğunun İncelenmesi.....	413
1. Yetki Unsuru.....	413
2. Şekil Unsuru.....	416
3. Sebep Unsuru.....	418
4. Konu Unsuru.....	419
5. Maksat Unsuru	420
C. Duruşma	421
D. Delil ve İspat.....	422
1. Delil Serbestisi ve Re'sen Araştırma İlkesi Kapsamında Gümrük Kıymetinin Tespitinde Kullanılabilecek Deliller	422
2. Gümrük Kıymetinin Tespiti Sürecinde Gümrük İdaresine Sunulmayan Bilgi ve Belgelerin Yargılama Aşamasında Sunulması Durumunda Dikkate Alınıp Alınmayacağına İYUK ve DTÖ Kıymet Anlaşması Kapsamında Değerlendirilmesi.....	425
3. İspat Yüğü	429
a. Gümrük İdaresinin Gümrük Kıymetinin Doğruluğunu ve Gerçekliğini Araştırma Hakkı ve İspat Yüğü İlişkisi.....	430
b. Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2012/29 sayılı Genelgesi.....	434
c. İktisadi, Ticari ve Teknik İcaplar ile Hayatın Olağan Akışına Uygunluk Karinesi Açısından Değerlendirme ...	444

d. Değerlendirme ve Görüşümüz	447
4. Delil Tespiti	451
5. Bilirkişi İncelemesi.....	452
6. Tanık	454
E. Karar	456
SONUÇ	459
KAYNAKÇA.....	475