



Cilt: 5 | Sayı: 1  
Temmuz 2017

**“Hukukta Sorumluluğa Güncel Yaklaşım”**  
Sempozyumu  
Özel Sayısı

## Derginin Sahibi

Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dekanlığı Adına  
Prof. Dr. Mehmet Tayfun AMMAN

**Yazılış İsteri Müdürü**

Dr. Öğr. Üyesi Sezercan BEKTAS

## Editor

Dr. Öğr. Üyesi Ayhan Selçuk ÖZGENÇ

## Editor Yardımcısı

Arş. Gör. İmraik KORUCULU

## İletişim Adresi

Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi,  
Esentepe Kampüsü

54187, Serdivan / SAKARYA  
Tel: +90 (264) 295 70 54  
Faks: +90 (264) 295 70 53  
E-posta: [hif@sakarya.edu.tr](mailto:hif@sakarya.edu.tr)

Elektronik Ağ: [www.hf.sakarya.edu.tr](http://www.hf.sakarya.edu.tr)

## Sayfa / Kapak Tasarımı

Emre KIZMAZ

## Yayınçı

Seçkin Yayıncılık A.Ş.  
Mustafa Kemal Mah. 2158 Sok. No: 13 Çankaya / ANKARA

Tel: 0312 435 30 30 - Faks: 0312 435 24 72

## Basılan Matbaa

Vadi Grafik Ltd. Sti. – Seritifika No: 33748  
2284 Sok. No: 101 İvedik Organize Sanayi - Yenimahalle / ANKARA  
Tel: 0 312 395 85 71

## DANISMA KURULU

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*İzmir Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Ahuzer KENİNGELİN (*İstanbul Üniverstesi*)

Prof. Dr. Cem BAYGIN (*Erciyesan Binali Yıldırım Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Süha TANRIVEL (*Cankaya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Ender Ehtem ATAY (*Ankara Hacıbeyram Veli Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Cemil KAYA (*İstanbul Üniverstesi*)

Prof. Dr. Murat DOĞAN (*Ercyes Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Mahmut KOCA (*İstanbul Şehir Üniverstesi*)

Prof. Dr. Yusuf AKSAR (*Maltepe Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Vahit DOĞAN (*Antalya Bilim Üniverstesi*)

Prof. Dr. Fatih UŞAN (*İstanbul Beyazıt Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Saban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)

Prof. Dr. Mahmut KOCA (*İstanbul Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Yusuf AKSAR (*Maltepe Üniverstesi*)

Prof. Dr. Fatih UŞAN (*İstanbul Beyazıt Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)

## DAİMİ YAYIN KURULU ÜYELERİ

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)  
Doç. Dr. Ercument ÖZKARACA (*Marmara Üniverstesi*)

Dr. Öğr. Üyesi Evren KILIÇOĞLU (*Marmara Üniverstesi*)  
Dr. Öğr. Üyesi Evren KILIÇOĞLU (*Marmara Üniverstesi*)

Dr. Öğr. Üyesi Sefer OĞUZ (*Sakarya Üniverstesi*)  
Dr. Öğr. Üyesi Eylem APAYDIN (*Kocaeli Üniverstesi*)

## DERGİ SAYISI YAYIN KURULU ÜYELERİ

Dr. Öğr. Üyesi Mustafa YASAN (*Sakarya Üniverstesi*)  
Dr. Öğr. Üyesi Sezercan BEKTAS (*Sakarya Üniverstesi*)

Dr. Öğr. Üyesi Sefer OĞUZ (*Sakarya Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Tayfun AMMAN (*Sakarya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Halil KALBALIK (*Sakarya Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Ayşe NUHOĞLU (*Bahçeşehir Üniverstesi*)

Prof. Dr. Doğan SENYÜZ (*Uludağ Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)

## SEMOPOZYUM BİLİM KURULU

Prof. Dr. Tayfun AMMAN (*Sakarya Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Halil KALBALIK (*Sakarya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Ayşe NUHOĞLU (*Bahçeşehir Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Doğan SENYÜZ (*Uludağ Üniverstesi*)

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Halil KALBALIK (*Sakarya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Ayşe NUHOĞLU (*Bahçeşehir Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Doğan SENYÜZ (*Uludağ Üniverstesi*)

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Halil KALBALIK (*Sakarya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Ayşe NUHOĞLU (*Bahçeşehir Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Doğan SENYÜZ (*Uludağ Üniverstesi*)

Prof. Dr. Şaban KAYIHLAN (*Hasan Kalyoncu Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Halil KALBALIK (*Sakarya Üniverstesi*)

Prof. Dr. Ayşe NUHOĞLU (*Bahçeşehir Üniverstesi*)  
Prof. Dr. Doğan SENYÜZ (*Uludağ Üniverstesi*)

Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi,  
yilda iki sayı olarak Temmuz ve Aralık aylarında yayımlanan  
ulusal süreli ve hakemli bir dergidir.  
Dergide yayımlanan yazınlarda ileri sürülen görüşler yazarlara aittir;  
Fakülteyi, dergiyi ve yaynevini bağlamaz.

# Gümrük Uyuşmazlıklarında Gümrük Müşavirlerinin Sorumluluğu\*

The Legal Responsibility of Custom Consultants in  
Custom Disputes

Dr. Öğr. Üyesi Gülsen GEDİK

## Özet

Türkiye Gümrük Bölgesine giren-çikan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirleyen geniş kapsamlı bir çerçeveye yaygınlığı ifade eden Gümrük Kanunu, bir taraftan gümrük düzenini kurmaya, diğer taraftan da gümrük vergileri, gümrük rejimleri, gümrük cezaları, kanun yolları, gümrük müşavirliği gibi birçok konuyu düzenlerken bu konuların temel ilke ve esaslarını ortaya koymuş, ayrıntılı ise Tuzük ve Yönetmelikler'e bırakmıştır.

Gümrük vergilerinin zamanında veya hiç tahakkuk etmememesi ve/veya Kanun'da belirlilen bazı şartlarına uyulmaması hallerinde hangi şartlarda yükümlülerin sorumlu tutulacağı ve bu sorumluluğun çerçevesi Gümrük Kanunu ve Kanun'a dayanılarak挈 Kartalın Yönetmelik ve Tebliğler ile düzenlenmiş olup söz konusu Mevzuat kapsamında gümrük müşaviri "yükümlü" olarak düzenlenmiştir. Yükümlü sıfatını haiz gümrük müşaviri, beyan sahibi ile birlikte müstereken ve müteselsilten sorumludur.

## Anahtar Kelimeler

Gümrük Vergisi, Gümrük Uyuşmazlıkları, Gümrük Müşaviri.

## Abstract

Customs Law which establish customs rule for ware and vehicles that enter and exit off from Turkey Custom Region on the one hand custom get organized and theorise custom duties, regimes, penalties, legal remedies, consultants and repositor details to regulations. Custom duties no accrued or after due date and/or break the form rule in Law in what aspects taxpayers shall be responsible and firma of the responsibilities established in Custom Law and statutory Regulations and accordingly in statute-enacted custom consultants as a taxpayer. Customs consultant possessing taxpayer title joint and several responsible associated with declarant.

## Keywords

Customs Duty, Customs Disputes, Customs Consultant.

\* Çalışma, 14.04.2017 tarihinde Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi ev sahipliğinde gerçekleştirilen "Hukukta Sorumluluğa Güncel Yaklaşım" başlıklı ulusal sempozyumda sunulan bilim kurucusu bilimsel ön incelemeden, geliştirilmiş tebliğ tam metnidir.  
\*\* Uludağ Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Mali Hukuk Anabilim Dalı, Öğretim Üyesi,  
gulsengedik@uludag.edu.tr

## Giriş

Gümrük vergileri, gümrük idarelerince alınan vergilerden olmasından ve vergi Usul Kanunu (VÜK) 2. maddesi gereğince VÜK dışında bırakıldığından bu vergiye ilişkin vergi kabahatini, suçu ve cezaları kendi kanununda düzenlemiştir. Bu nedenle VÜK kapsamında açıklanan vergi kabahat ve suçları bakımından uygulanacak usul ve esaslarla gümrük vergisi ilişkilendirilemez.<sup>1</sup>

Türkiye Gümrük Bölgesine giren çikan eşaya ve taşıt araçlarına uygulananak gümrük kurallarını belirleyen geniş kapsamlı bir çerçeveyi yayayı ifade eden Gümrük Kanunu (GK), bir taraftan gümrük düzenini kurmaya, diğer taraftan da gümrük vergileri, gümrük rejimleri, gümrük cezaları, kanun yolları, gümrük müşavirleri gibi birçok konuyu düzenleyen bu konuların temel ilke ve esaslarını ortaya koymuş, ayrıntıları ise Tütük ve Yönetmelikler'e bırakmıştır.

Bu çalışmada Gümrük vergilerinin zamanında veya hiç tahakkuk ettilmemesi veya/veya Kanun'da belirtilen bazı şekli şartname uyulmaması hallerinde gümrük işlemlerini beyan sahibi hesabına yürütten gümrük müşavirlerinin sorumluluğu incelenecaktır.

## 1. Gümrük Vergisinden Kaynaklanan Uyuşmazlıklar

Gümrük uyuşmazlığı, GK'nın düzenlemiş olduğu konular üzerinde yükümlü ve gümrük idaresi arasındaki menfaat çatışmaları olarak tanımlanabilir<sup>2</sup>.

Gümrük Vergisi, eşya üzerinden alınan bir nevi tahakkuk ve tahlili aynı anda gerçekleşen vergi türüdür. Dolayısıyla vergilerin hesaplanması hakkında istiflalar, dahiide alınan vergiler gibi muhasebe kayıtları esas alınarak yapılan incelemeler değil, eşyanın nitelik ve kıymeti üzerine yoğunlaşmaktadır<sup>3</sup>.

### 1.1. İdari Gümrük Kabahatleri

İdari gümrük kabahatleri, esasen kişilerin devletin gümrük ve vergi politikasuna karşı işlenen kabahat niteliğini taşıyan filler olup, bu filler için genelde idari para cezaları uygulanır. Amaç ise kişinin uyarılması ve kamu zararının kar-

şılanmasıdır<sup>4</sup>.

## 2. Gümrük Vergisinde Yükümlülük

Gümrük Vergisi'nin yükümlüsü, ithal eşyanın malikidir. Yükümlü, kanuni yükümlülükleri yerine getirmekle sorumlu olan, kanuni ikametgahı Türkiye Gümrük Bölgesi'nde bulunan gerçek kişiler ile Türkiye Gümrük Bölgesi'nde kayıtlı işyeri, kanuni iş merkezi veya şubesı bulunan tüzel kişileri ve kişi ortaklıklarını ifade etmekle olup, yükümlünün şekli ve usulü ödevleri bulunmaktaadır<sup>5</sup>.

GK'nın 3. maddesinde;

"3. "Kişi" deyimi, gerçek ve tüzel kişiler ile hukuka tüzel kişilik statüsünde sahip olamamakla birlikte yürürlükteki mevzuat uyarınca hukuki tasarruflar yapma yetkisi tannan kişiler ortaklığını;"

4. "Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesinde yerlesik kişi" deyimi,
- a) Bu bölgede yerleşim yeri olan bütün gerçek kişiler;

GK 234-238. maddeler arasında, vergi kaybına neden olan filler; 238-242. maddeler arasında ise usulsüzlük teşkil eden filler yer almaktadır ve gümrük kabahatları, yükümlü veya sorumlu tarafından işlenebilir.

Vergi kaybına neden olan gümrük kabahatının kabullü mükellef, vergi sorumlusu, gümrük müsaviri ve kanunda sayılan kişilerin kusuru iradesine bağlı değildir. Gümrük vergisi kaybına neden olan davrantı mükellef ya da vergi sorumlusunun kusuru iradesinden kaynaklanmasa da Kanun'da sayılı haller varsa vergi kaybı doğmuş bu gümrük kabahatının maddi unsuru gerçekleştirilen ihlal edilmesi olup, usulsüzlüğü oluşturan kamu gelirlerindeki azalma değil, bu azaltmayı yaratılan fildir<sup>6</sup>.

Mükellefle gümrük idaresi arasında çıkan uyuşmazlıklar çözümünde mükellefler önce idari yola sonra yargı yolu gidebilirler. İdari itiraz yolları tüketilmeden yargı yoluna gidilmez. Aksi takdirde açılan dava reddedilecektir.

Gümrük uyuşmazlıklarının idari çözüm yolları ise GK 242. maddede düzenlenen itiraz, 244. maddede düzenlenen uzlaşma Kab.Kan. 17. madde kapsamında cezalarдан indirim talep hakkıdır. İdari yola başvuran ancak bir sonuç alamayan yükümlü, aleyhine kararın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde vergi mahkemelerinde dava açabilir. Aksi takdirde vergi tahakkuk etmiş sayılır.

<sup>1</sup> Senyüz Doğan, *Vergi Ceza Hukuku*, Ekin yaynevi, 8. Baskı, 2015, s. 254.

<sup>2</sup> Selen Ufuk, *Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi*, Ekin Yaynevi, 6. Baskı, 2014, s. 13.

<sup>3</sup> Selen, s. 197: "Gümrük idarelerinin menfaati GK ile kendisine tannan hak ve yükümlülükler çerçevesinde, TGB içinde eşya hareketlerinin Kanun'da tanımlanan usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleştirilmesi ve ulusal ekonomideki ortaya çıkacak aksaklıkların önlenmesi ile sınırlıdır. Gümrük yükümlülerinin menfaati ise Kanun'un kendilerine tanıdığı hükümler sonuna kadar yaranılmasına ve yükümlülüklerin kendi aralarında karşılıklı olarak sınırlıdır".

<sup>4</sup> Kızilot Şükrü, Kızilot Zuhal, *Vergi İstiflaları ve Çözüm Yolları*, *Yaklaşım Yayıncılık*, 22. Baskı, 2013, s. 501; "Gümrük uyuşmazlığı eşya henüz gümrük denetiminde iken ortaya çıkabileceğii gibi, denetimden çıktıktan sonra da olabilir".

<sup>5</sup> Ercan Tayfun, *Gümrük Uyuşmazları ve Çözüm Yolları*, Adalet Yaynevi, Ankara 2012, s. 114.

<sup>6</sup> Ercan, s. 142.

<sup>7</sup> Ercan, s. 158.

<sup>8</sup> Senyüz Doğan, *Yüce Mehmet, Gerçek Adnan, Türk Vergi Sistemi*, Ekin Yaynevi, 13. Baskı, Burdur 2016, s. 348-350.

<sup>9</sup> Ercan, s. 18.

b) Bu bölgede kayıtlı işyeri, kamuni iş merkezi veya subesi bulunan bittiñ tîzel kişi veya kişiler ortaklığını;

8. b) "Gümriñik yükümlülüğü" deyimi, yükümlülüğünü yerine getirmekle sorumlu mesi zorunluluğunu;

11. "Yükâmlî" deyimi, gümriñik yükümlülüğünü bir büñür kişileri

"Gümriñik beyanı" deyimi, belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde eşyanın bir gümriñik rejimine tabi tutulması talebinde bulunulmasını;

17. "Beyan sahibi" deyimi, kendi adına beyanda bulunan kişiyi veya adına beyanda bulanlar kişiyi;" ifade eder.

## 2.1. Beyan Sahibi

GK 3/17. bendinde; "kendi adına beyanda bulunan kişi veya adına beyanda bulunan kişi" olarak tanımlanan beyan sahibi, GK kapsamında ithal edilen eşyanın Kanun'da gösterilen rejimler kapsamında değerini idareye bildiren ve usulüyle işlerini yürüterek vergi borcunu ödeyen kişidir ve bu anında yükümlü sıfatını taizdir.

GK'da yükümlü sıfatını taiz "bütün kişilerin" işlerini takip etmeleri hususunda temsilci atayabilecekleri ile ilgili özel bir düzenlemeye mevcuttur. Söz konusu hükmeye göre; "Bütün kişiler, gümriñik mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlerini gerçekleştirmek üzere gümriñik idarelerindeki işleri için bir temsilci tayin edebilirler.

Transit taşımacılık yapan veya arızı olarak beyanda bulunan kişiler hariç olmak üzere, temsilci Türkiye Gümriñik Bölgesinde yerlesik bulunan kişilerdir.

Temsil, doğrudan veya dolaylı olabilir. temsilci, doğrudan temsil durumunda başkasının adına ve hesabına hareket eder. Dolaylı temsil durumunda ise kendisi adına, ancak başkasının hesabına hareket eder. Temsilci, temsil edilen kişi namına hareket ettiğini beyan etmek, temsilin doğrudan veya dolaylı olduğunu belirtmek ve sahip olduğu namına hareket ettiğini beyan etmek, temsilin doğrudan veya dolaylı olduğunu belirtmek ve sahip olduğu temsili yetti betgesini gümriñik idarelerine ibraz etmek zorundadır.

Bir başka kişi adına veya hesabına hareket ettiğini beyan etmeyen ya da bir temsil yetkisine sahip olmadığı halde, başka bir kişi adına ya da hesabına hareket ettiğini beyan eden kişi, kendi adına ve kendi hesabına hareket ediyor sayılır.

225'inci maddenin 1inci fıkrasında belirtilen kişiler gümriñik idarelerinde dolaylı temsilci olarak iş takip edebilirler".

Kanunun 225. maddesi, dolaylı temsilci olarak iş takibi yapabilecek kişiler, "gümriñik müşavirleri" olarak belirtilmiştir.

## 2.2. Gümriñik Müşaviri

GK 225/1. maddesinde iş takibi yapabileceği belirtilen gümriñik müşavirleri ile ilgili hükümleri söyledir:

"Eşyanın gümriñikçe onaylanmas bir işlem veya kullanımına tabi tutulmasını ilişkin faaliyetler, 5inci madde hükümleri çerçevesinde, sahipleri ile bunların adna hareket edenler tarafından doğrudan temsil yoluyla veya gümriñik müşavirleri tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilir ve sonuçlandırılır. Gerçek kişinin doğrudan temsil yoluyla iş takibi, geçerli vakaletnameye istinaden ticari miktar ve mahiyet arz etmeye eşyanın ve özel kullanımına mahsus taşıt araçlarının gümriñik işlerini ile ilgili olarak mümkündür. Posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında gelen ya da gönderilen, miktar ve değeri Bakanlar Kurasuluna belirlenecek eşyanın gümriñikçe onaylanmas bir işlem veya kullanımına tabi tutulması faaliyetlerinin takip edilip sonuçlandırılmasında posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler dolaylı temsilci olarak yetkilii kullanabilir".

Madde 226 - 1. Gümriñik müşavirleri her türlü gümriñik işlerini takip ederek sonuçlandırılabilirler. 2. Gümriñik müşavir yardımcıları bir gümriñik müşavirinin yanında çalışır ve onun adına gümriñik idarelerinde iş takip edebilirler. Gümriñik müşavir yardımcılarının gümriñik idarelerinde iş takip edebilirler. Gümriñik müşavir yardımcılarının ve stajyerlerin fili ve hareketlerinden doğacak mali sorumluluk, yanında çalışıkları gümriñik müşavirine aittir.

Gümriñik Yönetmeliği<sup>10</sup> "Gümriñik İş Takibi" başlıklı 561. maddesine göre;

"(1) Bütün kişiler, gümriñik mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlerini bizzat kendileri takip edebilecekleri gibi bu tasarruf ve işlerini gerçekleştirmek üzere bir temsilci tayin edebilir. Temsilci, temsil edilen kişi namına hareket ettiğini beyan etmek, temsilin doğrudan veya dolaylı olduğunu belirtmek ve sahip olduğu temsilnameyi gümriñik idaresine ibraz etmek zorundadır.

(2) Posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığına komu, miktar ve değeri Kanunun 225'inci maddesine göre belirlenen eşyanın gümriñik işlerini, posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketlerce vekâletname ibraz edilmeksiz, dolaylı temsilci olarak sonuçlandırılabilir.

(3) Gümriñik idarelerinde dolaylı temsil yoluyla iş takibini, eşya sahibince verilmiş noter tasdikli vekâletnameyi haiz gümriñik müşavirleri yapabılır.

### Gümriñik müşavirinin yükümlülükleri

MADDE 563 - (1) Gümriñik müşavirleri imzaladıkları beyanname ile ilgili cezai hükümlerin uygulanması açısından beyanname belirtilen bilgiler ile

<sup>10</sup> RG: 07.10.2009, 27369

beyannameye ekli belgelerin doğruluğundan ve ilgili rejimin gerektirdiği bütün yükümlülüklerde uyuşmasından, Kanunun 181'inci maddesinin ikinci fıkrası saklı kalmak kaydıyla, sorumludur.

(2) Gümruk müşavirleri; şahslarına ve şirketlerine ait ibrazı zorunu izin yikiümlüklere uyuşmasından, Kanunun 181'inci maddesinin ikinci fıkrası saklı kalmak kaydıyla, sorumludur.

(2) Gümruk müşavirleri; şahslarına ve şirketlerine ait ibrazı zorunu izin belge numarası, şirket adı, imza şirketi, ticaret sivil gazetesi vb. bilgi ve belgelerde değişiklik olması halinde burları bir hafıta içinde gümruk müşavirleri derneklerine bildirirler. Söz konusu bilgi ve belgeler dernekler tarafından en geç bir hafıta içerisinde ilgili başmüdürlüğe gönderilir. Değişiklik olmayan hallerde ise durum her yılın ikinci ay içerisinde bir yazı ile gümruk müşavirleri dernekleri vasıtasyla bağlı bulunulan başmüdürlüğe bildirilir<sup>12</sup>.

### 3. Gümruk Vergisi Uyuşmazlıklarında Sorumluluk

GK'ya göre gümruk işlerini kendi adına ve hesabına takip eden beyan sahibi, esyayı ithal eden kişi, Kanun'da yazılı vergikabahatları oluşturan filillerinden dolayı gümruk idaresine karşı "beyan sahibi" sıfatıyla sorumludur.

GK 4. maddesine göre; "Gümruk idareleriyle mutabap olan kişiler bu Kanunu ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerine uyumak, gümruk idarelerinin gerek bu Kanunda gereklidir kanun, tütük ve kararnamelede yazılı hükümlere göre yapacağı gözetim ve kontrollere tabi olmak; bu idarelerin kendi adına veya başka idareler nam veya hesabına tâbil edeceğii her tür vergi, resim, harç ve ücretleri ödemek veya burları teminata bağlamak; kamun, tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerinin uymayı zorunu kıldığı her tür işlemleri yerine getirmekle sorumludurlar".

Gümruk idareleriyle muhatap olan kişi de beyan sahibi veya onun doğrudan temsilcisi olabileceği gibi dolaylı temsil ilişkisinde bulunduğu gümruk müşaviri de olabilir ve böylesi bir durumda GK 181/2. maddesi; "Dolaylı temsil durumunda, hesabına gümruk beyanında bulunulan kişi de yükümlüdür. Dolaylı temsilde, temsilcisinin yükümlülüğü, beyanın ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerine uyumak, gümruk idarelerinin gerek bu Kanunda gereklidir kanun, tütük ve kararnamelede yazılı hükümlere göre yapacağı gözetim ve kontrollere tabi olmak; bu idarelerin kendi adına veya başka idareler nam veya hesabına tâbil edeceğii her tür vergi, resim, harç ve ücretleri ödemek veya burları teminata bağlamak; kamun, tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerinin uymayı zorunu kıldığı her tür işlemleri yerine getirmekle sorumludurlar".

Gümruk idareleriyle muhatap olan kişi de beyan sahibi veya onun doğrudan temsilcisi olabileceği gibi dolaylı temsil ilişkisinde bulunduğu gümruk müşaviri de olabilir ve böylesi bir durumda GK 181/2. maddesi; "Dolaylı temsil durumunda, hesabına gümruk beyanında bulunulan kişi de yükümlüdür. Dolaylı temsilde, temsilcisinin yükümlülüğü, beyanın ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerine uyumak, gümruk idarelerinin gerek bu Kanunda gereklidir kanun, tütük ve kararnamelede yazılı hükümlere göre yapacağı gözetim ve kontrollere tabi olmak; bu idarelerin kendi adına veya başka idareler nam veya hesabına tâbil edeceğii her tür vergi, resim, harç ve ücretleri ödemek veya burları teminata bağlamak; kamun, tütük, kararname ve yönetmelik hükümlerinin uymayı zorunu kıldığı her tür işlemleri yerine getirmekle sorumludurlar".

Söz konusu hukme göre ithalat beyanı dolaylı temsilci (gümruk müşaviri) tarafından yapılmış ise, gümruk vergileri yükümlüsü gümruk müşaviri ile birlikte hesabına beyanda bulunulandır. Dolaylı temsilde, temsilcisinin yükümlülüğü beyanda kullanılan verilen yanlış olduğunu bildiği veya meslesi icabı ve mutat olarak bilmesi gerektiği durumlarla sınırlıdır. Gümruk müşavirliği bir tüzel kişilik olarak yürütüldüğünde; tüzel kişiliğin de gümruk müşaviri ile birlikte müselsilen gümruk vergilerinden yükümlü olabilmesi için; gümruk beyannamesi veya amedeği icabı ve mutat olarak bilmesi gerektiği durumlarla sınırlıdır" hükümlü gereği müteselsil sorumluluktur.

Ayrıca bu husus 60 Seri No.lu Genel Tebliğ'in<sup>13</sup> "sorumluluk" başlıklı 7. maddede söyle ifade edilmiştir: "(1) Nitelikleri 5'inci maddede belirtilen gümruk müşavirleri, 4'üncü maddeye göre yapmış oldukları tespit işlemleri ve burlara ilişkin düzenlenen raporların doğruluğundan sorumludur. Yaptıkları tespit işlemeleri ve burlara ilişkin raporların doğru olmaması halinde, tespit işleminin kapsamı ile smrhl olmak üzere ziyya uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan yükümlü ile birlikte müstereken ve müteselsilen sorumludurlar".

GK'da yer verilen gümruk müşaviri ile temsil etiği kişi arasındaki ilişki komisyon ilişkisinden ziyade vekâlet ilişkisidir; çünkü müşavirin yaptığı iş, esasen ilişkili gümruk işlenelerinin gümruk idaresinde yürütüttürelere sonuçlandırmak üzere kurulmuş müşavirlik şirketi tüzel kişi Kanun'da asıl yükümlü olarak kabul edilmiş ve müteselsili sorumlulu olarak kabul edilmiştir.

### 3.1. Gerçek Kişi Gümruk Müşavirinin Sorumluluğu

GK 181. maddesine göre; "1. İthalatta gümruk yükümlülüğü: a) İthalat vergilerine tabi esyanın serbest dolasma girişi, b) İthalat vergilerine tabi esyanın giderine tabi esyanın serbest dolasma girişi, c) İthalat vergilerine tabi esyanın giderine tabi esyanın serbest dolasma girişi, d) İthalat vergilerinden kasıri müafyet suretiyle geçici ithali, i) in verilecek gümruk

<sup>12</sup> Ercan, s. 190.

<sup>13</sup> Küçük Kaplan, Kaçakçılık Suçları, Gümruk Kabahatleri ve Gümruk Uyuşmazlıklarının Çözüm Yolları, 11, Gazi Kitabevi, Eylül 2013, s. 442.

herhangi bir olumsuzluk görmemmiş ise, bunlara istinaden dolaylı temsilci sıfatıyla beyanda bulunduğu için gümrük vergilerinden sorumlu olmayacağı olacaktır<sup>14</sup>.

GK 181. maddesi uyarınca ithalatta gümrük yükümlülüğü ithalat vergilerine tabi eşyanın serbest dolasına giriş'i veya geçici ithali için verilecek gümrük beynarnesinin tescil tarihinde başlat. İthalatta gümrük yükümlülüğünde yükümlü, beyan sahibi; dolaylı temsil halinde hesabına gümrük beyanında bulunulan kişidir. Ve temsilcinin yükümlülüğü, beyanda kullanılan bilgilerin yanlış olduğunu bildiği veya mesleği icabı ve mutat olarak bilmesi gerektiği durumlarla sınırlıdır<sup>15</sup>.

Ancak kanun koyucu bu konuda net bir sınır çizmemiş, sorumluluğun sadece gümrük müşavirinin mesleği gereği mutat olarak bilmesi gereken durumlarla sınırlı olduğunu bildirmekle yetinmiştir. Oysa bu meslektekilerin mutat olarak neyi bilmelerinin gerektiği belirlenmemiş, bunun takdiri uyuşmazlığa bakan verdiği mahkemesi hakiminin kişisel bilgi ve deneyimine burakılmıştır. Dolayısıyla, bu konuda kesin ve belirli sınırlar çizmek oldukça güç olmakla beraber düzenlemeyen mevcut hali itibarıyle yeterince açık ve hukuksal açıdan güvenli olduğu söylemenemez<sup>16</sup>.

### 3.2. Tüzel Kişi Gümrük Müşavirinin Sorumluluğu

GK 229. maddeye göre ise gümrük müşavirliği tüzel kişiliğinin beyan sahibi olarak gümrük yükümlüsü olduğu durumlarda, beyan sahibi olmamakla birlikte bu tüzel kişiliğin yetkilisi olması dolayısıyla gümrüklerde iş takibi yaparak bennameleri imzalayan gümrük müşaviri, vergi kaybına yol açan durumu bildiği veya bilmesi gerektiği hallerde gümrük idaresi, gümrük vergilerinin tamamını gümrük müşavirlik firması ve gümrük müşavirinden birlikte ve aralarında sıra gözetmeksiz taşıl etmek için takibata geçebilir<sup>17</sup>.

## Sonuç

Gümrük uygulamasında gümrük beyannamelerini ithalatçı firmadan velkili sıfatıyla vekaleten veren gümrük müşavirleri dolaylı temsilci olarak kendi adalarına ve vekili oldukları firma hesabına hareket ederler. Gümrük müşavirleri baktırımdan objektif sorumluluk hali bulunmamaktadır ve kusur sorumluluğu vardır. İdare tarafından gümrük müşavirine ek tahakkuk ve para cezası kesilmenden önce

müşavirin kusurunu oluşturup olmadığını takibe başlanmadan önce tarafın tahsilat imkanının bulunup bulunmadığı gözletilmelidir.

GK 192. maddesinde öngörülen müteselsil sorumluluk hükmüne göre, gümrük vergilerinin ödemesinden birden çok yükümlünün sorumlu olduğu hallerde buna söz konusu vergilerin ödemesinden müsteretken ve müteselsilen sorumlu tutulacaktır. Gümrük müşavirliğinin bu madde kapsamında esya sahibiyle birlikte müteselsil sorumlu tutulabilmesi için öncelikle gümrük yükümlülüğünün bulunması gereklidir. Artık burada en önemli nokta, GK 181. madde hükmüne göre gümrük müşavirinin yükümlülüğü doğmanissa yani gümrük müşaviri beyanda kullanılan verilerin yanlış olduğunu bilmemesi veya mutat olarak ve meslek icabı bilmesi gerekmektedir.

Gümrük idaresi tarafından da gümrük müşavirinin vergi kaybına neden olan durumu bildiği veya bilmesi gerektiğini ya da mesleği icabı ve mutat olarak bilmesi gerektiğini ispatlanması gerekmektedir.

Gümrük müşavirinin yükümlülüğü doğmanissa yani gümrük müşaviri beyanda kullanılan verilerin yanlış olduğunu bilmemesi veya mutat olarak ve meslek icabı kullanılarak verilen yanıtlığını müteselsil sorumluluk doğmayacağıdır<sup>18</sup>.

<sup>14</sup> Kılıç, s. 443.  
<sup>15</sup> Öztürk İhmi, Kanuni Temsilci Sıfatıyla Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Gümrük Vergilerinden Sorumluluğu, Vergi Dünyası, Sayı: 416, Nisan 2016 s. 243.  
<sup>16</sup> Bahçeci Barış, Türkiye'de Kamu Alacaklarının Miteselsil Sorumluluk Yoluyla Tahsil Eşitliğini ve Gümrük Kanunu Uygulaması, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Sayı: 60(3), 2011, s. 433.  
<sup>17</sup> Dağ Rüfet, Vergi Kaybına Neden Olan Durumlar Karşısında Gümrük Müşavirinin Miteselsil Sorumluluğu, Yatırım, Temmuz 2015, Sayı: 271, s. 252.

**Kaynakça**

- Bahçeci Barış, Türkiye'de Kamu Alacaklarının Mütesselsil Sorumluluk Yoluyla Tahsilî Eğilimi ve Gümrük Kanunu Uygulaması, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Sayı: 60 (3), 2011.
- Dağ Rüfat, Vergi Kaybına Neden Olan Durumlar Karşısında Gümrük Müşavirinin Mütesselsil Sorumluluğu, Yaklaşım, Temmuz 2015, Sayı: 271.
- Ercan Tayfun, Gümrük Uyuşmazlıklar ve Çözüm Yolları, Adalet Yaynevi, Ankara 2012.
- Kılıç Kapitan, Kaçakçılık Suçları, Gümrük Kabahatleri ve Gümrük Uyuşmazlıkların Çözüm Yolları, Gazi Kitabevi, Eylül 2013.
- Kızilot Şükrü, Kızilot Zuhail, Vergi İhtilafları ve Çözüm Yolları, Yaklaşım Yayıncılık, 22. Baskı, 2013.
- Öztürk İlahi, Kanuni Temsilci Sıfatıyla Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Gümrük Vergilerinden Sorumluluğu, Vergi Dünyası, Sayı: 416, Nisan 2016.
- Selen Ufuk, Gümrük İşlemleri ve Vergilendirilmesi, Ekin Yaynevi, 6. Baskı, 2014.
- Şenyüz Doğan, Yüce Mehmet, Gerçek Adnan, Türk Vergi Sistemi, Ekin Yaynevi, 13. Baskı, Bursa 2016.
- Şenyüz Doğan, Yüce Mehmet, Gerçek Adnan, Vergi Hukuku, Ekin Yaynevi, 8. Baskı, Bursa 2017.

## Haksız İhtiyati Tedbirden ve İhtiyati Hacizden Doğan Sorumlulukta Zamanaşımı\*

Prescription of Liability in case of Undue Interim Injunction and Attachment

Dr. Öğr. Üyesi Eren KILIÇOĞLU

### **Özet**

Geçici hukuki hizmeti tehditlerin olarak İhtiyati tedbir ve İhtiyati haciz, talepte bulunmanın talebinin davandırıldığı hakkın tam ispat gerecesinde ispatının aranmadığı bir prosedürde verilmekte ve talepte bulunmanın ekin hukuki konumuna hizmet etmektedir. Diğer yandan, Hakkın varlığı kesin olarak tespit edilmeden bu kararın ve içrası, bir hakkı dayanmadıklarının ancak sonrasında kesin olarak anlaşılabilmesi nedeniyle, karşı tarafa ve üçüncü kişilere zarar verme potansiyelini de taşımaktadır. Bu nedenedir ki haksız İhtiyati tedbir ve İhtiyati hacizde, risk dağılımı suretiyle potansiyelinin ona çkarılanak, onun kusursuz sorumluluğu esası benimsenmiştir. Bu limanda talepte bulunuran sorumluluğu ona çkarılanak, İhtiyati tedbirlerin Hakkında 1086 sayılı HMK'da bir sorumluluğun tabii olduğu zamanasımı süresine ilişkin olarak, İhtiyati tedbirden doğan tazminatın tabii olduğu zamanasımı suretiyle özel olarak düzenlenmemiştir. Haksız İhtiyati hacizden doğan sorumluluk Hakkında ise zamanasımı suretiyle özel olarak düzenlenmemiştir. Bu noktada, haksız İhtiyati tedbirden doğan sorumluluğun tabii olduğu zamanasını düzenleyen HMK m. 399 f. 3 hüküminin, özellikle zamanasımı süresinin başlangıcı, aynı iliskin söyle bir düzende kanunda yer almamaktadır. Bu noktada, haksız İhtiyati tedbirden doğan sorumluluğu ve hukukun ihтиياتı hizden doğan sorumluluk yönünden etkisi yönünden inadırmamış İhtiyacı ortaya çağırır. Tebliğimizde, unsurlar itibarıyle medeni usul hukuku, icra hukukun kesişme noktasında yer alan ve uygulama bakımından da öne taşıyan bu meseleler ele alınmaktadır.

### **Anahtar Kelimeler**

Geçici Hukuki Korunma, Haksız İhtiyati Tedbir, Haksız İhtiyati Haciz, Sorumluluk, Zamanaşımı

### **Summary**

As temporary legal protection measures, interim injunction and attachment are given in a procedure, in which the claimant does not prove his right exactly, and these measures serve for effective legal protection. Therefore the decision and the enforcement given without an exact proof of right has a potential to violate the rights of the opponent and third parties by the reason that it is not still certain that these based on a right or not. Herewith the legislative has adopted the principle of strict liability in case of undue interim injunction and attachment in accordance with the risk diversification by putting forward the liability of claimant. There was no provision and attachment in the prescription of the right to demand a compensation in case of undue interim injunction and attachment of the prescription of the right to demand a compensation of the right to demand a compensation about the law no. 1086. However there is a special provision about the prescription of the right to demand a compensation just in case of undue interim injunction in the law no. 610. Yet there is no other special provision about the undue interim attachment. In this point there is a necessity to analyze Art. 399/3 of the law no. 610 about the impact of this provision about undue interim injunction specially in terms of the starting of prescription and the impact of this provision on interim attachment. In this paper we will focus on those matters, which are important for the practice of law and located in the intersection point of civil procedure law, enforcement law and substantive law.

### **Keywords**

Temporary Legal Protection, Undue Interim Injunction, Undue Interim Attachment, Liability, Prescription.

\* Çalışma, 14.04.2017 tarihinde Sakarya Üniversitesi Hukuk Fakültesi ev sahipliğinde gerçekleştirilen "Hukuka Sorumluluğa Güncel Yaklaşım" başlıklı ulusal sempoziumda sunulan bilim kurultanlığının içincisidir. Gelişmiş bir bilimsel görüş geliştirilmiş tebliğ tam metnidir.

\*\* Marmara Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Medeni Usul ve İcra-Hıfzı Hukuku Anabilim Dalı, Öğretim Üyesi, ekilioglu@marmara.edu.tr