

## DÜŞÜK DEĞERLİ SAHTE FATURA İLE YAPILAN İTHALATLARDA ÖDENMEYEN VERGİDEN İTHALATÇI İLE GÜMRÜK MÜŞAVİRİ MÜŞTEREKEN VE MÜTESELSİLEN SORUMLUDUR, CEZA SORUMLULUĞU İÇİN İLGİLİ HAKKINDA CEZA KARARI ALINMASI GEREKİR

Danıştay 7. Daire 04.11.2009 gün, 2007/5654 E., 2009/4568 k., sayılı kararı ile ithalat işlemlerinin gümrük müşaviri aracılığıyla gerçekleştirildiği ve eşyanın gümrük vergilerinin kısmen veya tamamen ödenmediği durumlarda, eşyaya ait vergilerin ödenmesinden ithalatçı ile gümrük müşavirinin müştereken ve müteselsilen sorumlu olmaları nedeniyle gümrük vergilerinin tamamının, sorumlulardan, aralarında sıra gözetilmeksizin tahsil edilebileceğine, ancak anılan işlemlerden kaynaklanan cezalar bakımından, ceza sorumluluğunun şahsiliği ilkesi gereği müşterek ve müteselsil sorumluluk sözkonusu olmayacağından, para cezalarından ötürü ithalatçı veya müşavirin sorumluluğuna gidilebilmesi için, ödeme emri düzenlenmeden önce ilgili adına önce ceza kararı alınarak tebliğ edilmesi gerektiğine hükmetti.

Vergi Mahkemesi açılan davayı "*Limited Şirketi adına tescilli 27.2.2003 gün ve 8342 sayılı beyanname muhteviyatı eşyaya ilişkin olarak sahte fatura düzenlemek suretiyle kıymetin düşük beyan edildiğinden bahisle, ek olarak tahakkuk ettirilen gümrük ve katma değer vergileri ile vergiler üzerinden hesaplanarak karara bağlanan para cezalarının, ithalatçı firmadan tahsil edilememesi üzerine, söz konusu firmanın müşaviri olarak ithalat işlemi yürüten davacıdan tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrini; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 181 ve 229'uncu maddeleri uyarınca, gümrük müşavirinin, beyanname adına tescilli olan firmayla birlikte ithal edilen eşyaya ait vergilerin ödenmesinden sorumlu tutulabilmesi için, vergilerin düşük beyan edilmesine neden olan fiili bildiği ya da bilmesi gerektiği hususunun açık olarak ortaya konulması gerektiği; olayda, davalı İdarece, bu yönde yapılmış somut herhangi bir tespit olmadığı; dolayısıyla, sorumluluk ile ilgili yasal düzenlemelerin öngördüğü hukuki koşulların gerçekleşmediği anlaşıldığından, kamu alacağının müşavirden tahsili yoluna gidilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle*" gerekçesiyle kabul etmiş, karar Vergi Dairesince "4458 sayılı Gümrük Kanununun 181 ve 229'uncu maddeleri uyarınca, asıl firmadan tahsil edilemeyen kamu alacağının davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı" savıyla temyiz edilmiş, Danıştay 7. Daire Vergi Dairesinin temyizini kısmen kabul ederek, "*Yukarıda yer verilen hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden; ithalat işlemlerinin gümrük müşaviri aracılığıyla gerçekleştirildiği hallerde gümrük müşaviri olan gerçek veya tüzel kişinin; ayrıca, ithalat işlemlerinin adına yürütüldüğü kişinin (ithalatçı) "yükümlü" olduğu; eşyanın gümrük vergileri kısmen veya tamamen ödenmeksizin Yurda girişinin yapılması durumunda, bir başka deyişle, ithalata ilişkin olarak gümrük yükümlülüğünün doğması halinde, vergilerin ödenmesinden ithalatçı ile gümrük müşavirinin müştereken ve müteselsilen sorumlu oldukları; dolayısıyla, bu tür durumlarda, alacaklı kamu idaresince, gümrük vergilerinin tamamının, sorumlulardan, aralarında sıra gözetilmeksizin tahsilinin mümkün olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.*"

*Beyannamenin adına tescilli olduğu firmaya ilişkin olarak Dairemizin muhtelif esaslarına kayıtlı dosyalarında verilen kararlarla, ithale konu eşyanın beyan edilen kıymetinin doğruluğu ile ilgili olarak Hindistan Gümrük İdaresi nezdinde yapılan araştırma sonucunda elde edilen bilgi ve belgelere göre; uyuşmazlık konusu ithalatla ilgili olarak, Hindistan Gümrük İdaresine sunulan faturalarda yer alan satış fiyatlarıyla, Türkiye Gümrük Makamlarına ibraz edilen faturalarda yer alan kıymetlerin birbiriyle çeliştiğinin; ayrıca, gönderici firma yetkilisinin, ... Limited Şirketine ait fatura, menşe belgesi, satış sözleşmesi ve proforma faturaların kendileri tarafından düzenlenmediğini belirttiğinin anlaşılması karşısında, ithale konu eşyaya ait beyan edilen satış fiyatı yerine, doğruluğu Yurt dışı kıymet araştırmasıyla tespit edilen gerçek kıymetin esas alınması suretiyle yapılan ek tahakkukta hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararları onanarak kesinleşmiş olup, uyuşmazlık konusu olayın, bu kararlarda yapılan hukuki değerlendirmelere esas teşkil eden olayla aynı nitelikte olduğu tespit edilmiştir. Bu bakımdan; olayda, davacı müşavir tarafından, gümrük işlemlerinin yürütüldüğü ithalat işleminde düşük kıymet beyan edilmek suretiyle eşyanın Yurda girişinin yapılması, bir başka anlatımla, 4458 sayılı Kanunun 181'inci maddesi uyarınca gümrük yükümlülüğünün doğması nedeniyle, vergilerin ödenmesinden anılan Kanunun 192'inci maddesi uyarınca asıl firma ile davacı müşavirin müştereken ve müteselsilen sorumlu oldukları tartışmasızdır. Her ne kadar, Mahkemece, dava konusu ödeme emrinin vergilere ilişkin kısmıyla ilgili olarak, 4458*

sayılı Kanununun 181'inci maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinin 3'üncü fıkrası uyarınca, davacı müşavirin, beyanname adına tescilli olan firmayla birlikte ithal edilen eşyaya ait vergilerin ödenmesinden sorumlu tutulabilmesi için, vergilerin düşük beyan edilmesine neden olan fiili bildiği ya da bilmesi gerektiği hususunun açık olarak ortaya konulması icap ettiği gerekçesiyle hüküm kurulmuş ise de, anılan maddenin 2'nci fıkrasındaki düzenleme ve bunun yukarıda belirtilen hukuki sonuçları dikkate alındığında, 3'üncü fıkrasının, eşya sahibi ile ithalat işlemine aracılık eden kişi dışında olup düşük kıymet beyanına neden olan diğer kişileri kapsadığı saptandığından, müşavir firma yönünden de geçerli olduğunun kabulü suretiyle dava konusu ödeme emrinin iptali yolunda verilen kararın vergilere ilişkin hüküm fıkrasında hukuki isabet yoktur.

Mahkeme kararının; ödeme emrinin; gümrük ve katma değer vergileri üzerinden hesaplanarak karara bağlanan para cezalarına ilişkin hüküm fıkrasına gelince: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 51'inci maddesinde, mükelleflerin ithalde beyan ettikleri matrahla, tahakkuk veya inceleme yapanların veyahut tetkike yetkili kılınanların buldukları matrahlar üzerinden hesaplanan vergi farkları hakkında, Gümrük Kanunu uyarınca gümrük vergisindeki esaslar dairesinde ceza uygulanacağı kurala bağlanmış; 4458 sayılı Gümrük Kanununun 234'üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinin 1'inci fıkrasının (b) bendinde de, kıymeti üzerinden gümrük vergisine tabi eşyanın beyan edilen kıymetinin, muayene ve denetleme sonucunda, bu Kanununun 23 ila 31'inci maddelerinde yer alan hükümler çerçevesinde belirlenen kıymete göre noksan bulunması halinde, noksanlığa ait vergiden başka bu vergi farkının üç katı para cezası alınacağı ifadelerine yer verilmiştir.

... Yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, ceza sorumluluğunun şahsiliği ilkesi gereği, cezalar bakımından müşterek ve müteselsil sorumluluk söz konusu olmadığından, ithalat işlemlerinin gümrük müşaviri aracılığıyla gerçekleştirildiği ve eşyanın gümrük vergileri kısmen veya tamamen ödenmeksizin Yurda girişinin yapılması durumunda, vergiler üzerinden hesaplanan ceza kararının, anılan eylemi gerçekleştiren ithalatçı veya gümrük müşavirine tebliğ edilmesi; alacağın süresi içerisinde ödenmemesi halinde ödeme emriyle tahsili yoluna gidilmesi icap etmektedir. Dosyada, ödeme emrinin tebliğinden önce, davacı adına, ayrıca ceza kararı alındığına dair herhangi bir bilgi ve belgenin bulunmaması karşısında, alacağın doğrudan tahsili yolunda tesis edilen ödeme emrinin cezalara ilişkin kısmında isabet bulunmadığından, davaya konu işlemin iptaline dair kararın sonucu itibarıyla yerinde görülen hüküm fıkrasında isabetsizlik görülmemiştir." gerekçesi ile Vergi Mahkemesi kararının vergi aslına ilişkin kısmının bozulmasına, cezaya ilişkin kısmının onanmasına karar vermiştir.