

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü'ne hazırlık sürecinde karşılaşılan sorunlar

Çağlayan Erçetin

Yetkilendirilmiş Yükümlü kavramı; ülkelerin, uluslararası terörizm gibi tehditlere karşı güvenliklerini sağlayabilme kaygılarını, giderek artan küresel ticaret hacmini sekteye uğratmadan gidermeye yönelik Dünya Gümrük Örgütü (DGÖ) önderliğinde geliştirilmiş bir araçtır. Bu bağlamda Yetkilendirilmiş Yükümlü temelinde güvenilir olma olgusu yer almaktadır.

Gümrük yükümlülüklerini yerine getiren, ticari ve taşımacılığa ilişkin kayıtlarını düzenli bir şekilde tutma yeterliliğine sahip bulunan, mali yeterliliği olan, emniyet ve güvenlik standartlarına sahip bulunan firmalar bu statüye sahip olabilmektedir.

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü firmalar için bir güvenilirlik göstergesi olarak değerlendirilerek sahibi firmalara birçok kolaylık getirirse de, firmaların yerine getirmesi gereken yükümlülükler ele alındığında firmaların bu statüyü kazanma aşamasında bir takım sorunlar ile karşılaştıkları görülmektedir.

Bu çalışmada firmalardan Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsünün kazanılması için gerekli başvuru belgelerinden Gümrük İşlemleri Kolaylaştırılması Yönetmeliği 2 no.lu eki soru formunun ticari kayıtların güvenilirliği ve izlenebilir olmasına ilişkin soruların cevaplanmasında dikkat edilmesi gerekli konulara değinilecektir.

Soru formunun hazırlığı sürecinde sıklıkla karşılaşılan sorunlar ve firmalarca detaylandırılması gereken noktalar bu yazımın ana konusunu oluşturmaktadır. Aşağıdaki konular, hazırlık aşamasında firmaların anlatımında en çok zorlandığı konular ve karşılaşılan sorunlardan derlenmiştir:

- Ticari ve mali kayıtların izlenebilirliği nedir?
- Dokümantasyon süreci
- İç Kontrol ve iç denetim mekanizması.

Ticari ve mali kayıtların izlenebilirliği

İzlenebilirlik kavramı genel olarak bakıldığında bir ürün veya hizmetin geriye doğru takip edilebilir olmasını ifade etmektedir. İzlenebilirlik koşulunun sağlanması hatalı işlemlerin tespit edilip gerekli tedbirlerin alınmasını sağlamaktadır.

Gümrük İşlemlerinin Kolaylaştırılması Yönetmeliği kapsamında; "Ticari ve mali kayıtların izlenebilirliği koşulundan beklenti;

- a) Ticari ve varsa taşımacılığa ilişkin kayıtlarını, gümrük idarelerince yapılan ve özellikle sonradan kontrol kapsamında yapılacak denetimlerin sağlıklı ve etkin bir şekilde yapılmasına olanak verecek, bilgi ve kayıtların gerçekliğini koruyan şekilde ve genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun olarak tutmak.
- b) Eşyanın tüm vasıflarının tereddüde mahal bırakılmayacak şekilde gösterilmesini ve tüm hareketlerinin kayıt altına alınmasını mümkün kılan defter ve kayıt düzenine sahip olmak.
- c) Gümrük ve varsa taşımacılığa ilişkin kayıtlara gümrük idaresinin fiziki veya elektronik olarak erişebilmesine olanak sağlamak.
- ç) İdarenin yapacağı gümrük kontrolleri için gerek duyulan uygun ortamı sağlamak.
- d) Serbest dolaşımda olan ve olmayan eşya ayrımını gözetken bir lojistik kayıt sistemine (stok ve depolama kayıt sistemi, muhasebe sistemi ve benzerleri) sahip olmak.
- e) İşletmenin türü ve büyüklüğü ile orantılı, yasa dışı ve usulsüz işlemlerin tespitine imkân veren, eşya akışının idaresi için uygun, belirli bir sistematik içerisinde işlemlerin yürütülmesini sağlayan ve iç kontrol mekanizması içeren bir idari organizasyon yapısına sahip olmak.
- f) Gümrük işlemlerinin mevzuata uygunluğu ile eşyanın gümrük idaresine doğru beyan edilmesini teyit ve tevsik edecek kurum içi bir sistematığe sahip olmak ve
 - 1) Gümrük konularıyla ilgili birimlerinde ve buna ilişkin iç kontrol süreçlerinde gümrük konularında bilgili ve tecrübeli personel istihdam etmek veya
 - 2) Gümrük konularında bilgili ve tecrübeli personel istihdam eden tüzel kişilerden gümrük konuları ve buna ilişkin iç kontrol süreçlerine yönelik danışmanlık hizmeti almak.
- g) Gümrük mevzuatına uyum konusunda herhangi bir aksaklık ortaya çıktığında veya sorun tespit edildiğinde gümrük idaresini bilgilendirmek.
- ğ) Tüm beyanlara ilişkin olarak idarenin isteği doğrultusunda sunulacak şekilde, özel mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla, beyanın gerçekleştiği yılın sonundan itibaren beş yıl süreyle ilgili belgeleri saklamak.
- h) Bilgi ve kayıtların arşivlenmesi ve bilgi kaybının önlenmesine yönelik yeterli ve uygun bir iş planlamasına sahip olmak.

1) Bilgisayar sistemini yetkisiz girişlerden korumaya ve verilerini güvenceye almaya yönelik uygun bilişim teknolojisi güvenlik önlemlerine sahip olmak.

Bu bakış açısıyla, öncelikle ilgili koşulda beklenen beyanname, tır karnesi, ata karnesi gibi belgelerde yer alan bilgiler ile istenildiğinde sipariş belgesi, CMR, yükleme listesi gibi eşyanın tedarik zincirinde geçirdiği aşamalarda edinilen belgelere ulaşımın sağlanması beklenmektedir. Kısaca eşyanın tedarik zinciri sürecinde edildiği belgeler ile eşyanın beyanname başta olmak üzere tedarik zinciri sürecinde kullandığı tüm belgelere istenildiği an kolay bir şekilde ulaşımı istenilmektedir.

İlgili sorulara cevap verirken, ithal eşyasına ait tüm sipariş süreci veya ihracat eşyasının tüm üretim sürecinden bahsetmekten ziyade, eşyanın ithalatı ya da sevkiyatında kullanılan belgeler arasındaki bağlantının nasıl kurulduğunun anlatılması gerekmektedir.

Dokümanlar arasındaki ilişkiden maksat söz konusu dokümanların takip edilebilir işaret veya numaralara sahip olması yönündedir. Bu ilişkinin kâğıt ya da elektronik ortamlarından birinde kurulması gümrük idaresi tarafından kabul edilebilmektedir. Ancak bu noktada Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsünün gerek ilerideki aşamaları ve gerekse Avrupa Birliğindeki uygulamaları dikkate alındığında sadece kâğıt ortamında ilişkinin kurulmasından ziyade firmalara elektronik ortamda da bu ilişkinin kurulması konusuna önem verilmesi tavsiye edilmektedir.

Örnek vermek gerekirse, kâğıt ortamında tutulan belgeler arası bağlantının kurulabilmesi eşyanın ithalatına ilişkin evraklar üzerlerinde takip amaçlı bulunan sipariş numaraları / iş emri numarası gibi referans verilen bir numaranın bulunması ile gerçekleşebilir. Bu sayede eşya hareketi sürecinde düzenlenen herhangi bir belgenin hangi gümrük işlemine ait olduğu öğrenilecek, sonrasında da ilgili diğer belgeler ile eşleştirilmesi sağlanabilecektir.

Elektronik ortamda tutulan belgeler arası bağlantının kurulmasının tanımı, eşya hareketlerinin firmanın kullandığı sistemler üzerinde takibinin yapılabilmesi yani bağlantının bu sistem üzerinde yine referans numaraları kullanılarak eşyanın beyanname ile yükleme listesi / konşimentosu gibi takibin yapılabilmesidir. Firmaların sistemleri içerisinde sipariş numarası adı verilen referans numaralarının kullanılması ve bu referans numaraları ile farklı departmanlara ait kayıtlara ulaşmaları, buna örnek olarak verilebilir.

Dolayısıyla özetlemek istersek; eşya hareketlerinin takibinde yükleme belgeleri, sevkiyat belgeleri gibi belgeler üzerinde beyanname ile ilişkilendirilebilen bir numaranın bulunması eşya hareketlerinin izlenebilirliğinin büyük bir bölümünü oluşturmaktadır.

Diğer yandan Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü sahibi firmalardan eşya için yapılan masrafların da izlenebilir olması istenmektedir. Bu kapsamda firmanın ardiye makbuzu üzerinde yazan referans numarasından hareketle bilgisayar sisteminden yaptığı arama ile beyanname numarasına ulaşması, ilgili beyanname üzerindeki bilgilerden de fatura ve taşıma belgelerinin sayılarının elde edilmesi örnek gösterilebilir.

Mali kayıtların izlenebilirliği muhasebe kayıtlarına ek olarak eşya hareketlerine ilişkin ödemelerin de ayrıntılı kayıt altına alan ve fatura gibi belgelerle dış ticarete ilişkin tüm işlemler arasında doğrudan bağlantı kurulmasını sağlayacak bir sistemin kurulmasını sağlamaktır. Bu sayede eşya hareketleri ile para hareketleri arasında bağlantı kurulması hedeflenmektedir.

Söz konusu bağlantılar muhasebe, finans ve gümrük işlemleri ile ilgilenen departmanların birbirleri ile entegre bir sistem kullanarak çalışması ile sağlanabilmektedir.

İlgili soruda sadece mal bedeli ödemelerine ilişkin detay değil, eşyanın gümrük kıymetine dâhil edilecek tüm giderleri için ilgili ilişkinin kurulması beklenmektedir.

Aşağıdaki tabloda finansal hareketlerin excel ortamında kayıt altına alınmasına örnek gösterilmiştir. Nakit ödeme yönteminin kullanılması durumunda da aradaki bağlantıyı sağlayacak makbuz numarası gibi bir numara olması gerekmektedir.

Banka hesaplarındaki hareketlerin banka nezdinde tutulan hesap özeti veya benzeri işlem açıklamalarında belirtilen bilgilerle ya da firmanın kendi bünyesinde tuttuğu kayıtlar kullanılarak eşyaya ve verilen hizmete ilişkin işlemler ile örtüştürülmesi sağlanmalıdır. (Banka dekontuna verilen referans numarası gibi)

Tutar	Giriş/çıkış	Türü	Banka/Makbuz No	Açıklama
100.000 USD	Giriş - Mal bedeli	Banka	ABC Bank Gayrettepe Şube USD Hesap	16061600EX123456 no'lu beyannameye ait faturanın tümü
56.000 EUR	Çıkış – Mal bedeli	Banka	ABC Bank Gayrettepe Şube EUR Hesap (XXX no lu transfer)	16061600IM123456 no'lu beyanname faturasının kısmi ödemesi
80.000 TL	Çıkış – Mal bedeli	Nakit	Makbuz No:987654	XYZ.A.Ş tarafından Şubat 2016 dönemi için firmaya kesilen 8 adet fatura toplamı

Bu konudaki takibin amacının eşyanın gümrük kıymetine eklenecek giderleri üzerinden ödenecek vergilerin ya da olası kaynak kullanımı destekleme fonunun (KKDF) oluşup oluşmadığının sorgulanabilmesidir. Bazı firmaların bu noktada toplu yaptıkları ödemeler hakkında bilgi vermeyerek, soruyu sadece muhasebe kayıtları kapsamında cevaplandırıldığı gözlemlenmektedir. Bu gibi durumlarda soru eksik cevaplanmış olmakta asıl amacına hizmet etmemektedir.

Dokümantasyon

Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsüne sahip firmalar gümrük işlemlerinin basitleştirilmesinden ve güvenlikle ilgili gümrük denetimlerinde kolaylaştırmalardan yararlanabileceklerdir. Gümrük İşlemlerini Kolaylaştırma Yönetmeliği'nin Yeşil Hat ile ilgili hükümlerinde; "Yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip kişilerin yeşil hatta işlem gören beyannamelerine ilişkin belgeler gümrük idaresine ibraz edilmez. Bu belgeler gümrük idaresince istenildiğinde ibraz edilmek üzere muhafaza edilir" denmektedir.

Diğer yandan yine aynı Yönetmelik'in 158'inci maddesinde sertifika kapsamında gerçekleştirilen gümrük işlemlerinin yıllık faaliyet raporuna bağlanacağı belirtilmiştir. Bu kapsamda ilgili maddeye göre; "Bakanlıkça başka bir düzenleme yapıncaya kadar, sertifikanın düzenlendiği tarihten sonraki her on iki aylık dönem sonunda sertifika kapsamında gerçekleştirilen gümrük işlemlerinin usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığı Kanun'un 10'uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen kişilerce bu dönemlerin sonuna tekabül eden tarihi izleyen üçüncü ayın sonuna kadar incelenir ve bu inceleme neticesinde usul ve esasları Bakanlıkça belirlenecek olan yıllık faaliyet raporu düzenlenecektir." Bu bağlamda 1 yıllık dönem için de yapılan gümrük işlemlerinin denetlenebilmesi için işlemlerde kullanılan belgelerin muhafaza edilmesi, şekli, ulaşılabilirliği düzeni ve bu belgelere ilişkin bilgi güvenliği şartlarının sağlanması Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü sahibi firmalar için önem arz etmektedir.

Bu kapsamda firmanın arşiv düzeni, fiziksel koşulları, arşiv sistemi, bu sistemin uygulanışı ve konu hakkındaki prosedürlerin tüm çalışanlara duyurulması da dahil edilerek soru formu üzerinde bu sürecin anlatılması gerekmektedir. Bu sorularda amaç firmanın belge yönetimi konusunda sistematığının olması ve istenildiğinde ilgili belgeye en kolay şekilde ulaşımının sağlanmasıdır. Arşiv sistemine ilişkin bir prosedürün olmaması durumunda oluşturulması gerekmektedir.

Bu konuda dosya içeriğindeki düzen haricinde firmalara kağıt ortamında tutulan kayıtlar için fihrist bulundurmalarını önerilmektedir. Fihrist bir veya birden fazla arşiv biriminin, bu birimler arasındaki ilişkiye dayanılarak yapılmış içerik listesini ifade etmektedir. Bu dosyaların belirli bir düzen içerisinde, örneğin; ithalat dosyalarında belge tarihine göre ya da fatura ve benzeri evraklardaki muhasebe fiş numaralarına göre tasnif edilmesi ve fihrist oluşturulması belgeye ulaşımın kolaylığını sağlayacaktır.

Elektronik arşiv ile ilgili ise firmalardan dosyaların kullandıkları bilgisayar programı üzerinden erişimin kimler tarafından ve nasıl sağlandığının belirtmesi gerekmektedir. (Örneğin; sipariş emirleri su programımızda kayıt altına alınmakta ve programın arama fonksiyonu ile sıra numarası veya ilgili diğer belgelerin referans numaraları ile istenen sipariş emrine ulaşmak mümkündür.)

Burada dikkat edilmesi gereken nokta elektronik ve kâğıt ortamında birlikte tutulan kayıtlar arasındaki bağlantının sağlanabilmesidir. Bu da belgelere ulaşmaya imkân sağlayan sayı, seri numarası, barkod, kare kod gibi tanımlama işaretlerinin olması ile sağlanabilir. İlgili numara ile elektronik ortamda arama yapıldığında kâğıt ortamında tutulan aynı dosya numarası ile ilgili beyanname ve ekine ulaşılabilir.

Gümrük idaresince aranan belgelerin saklanma ve arşivlenmesinde de yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınmalı, özellikle gümrük beyannamesi ve ekindeki belgelerin belirli standartlarda ve düzende dosyalanmaları beklenmektedir. Buna göre belirli bir yıla ait beyannamelerin gün/ay/yıl sıralamasına göre tasniflenmesi, belgelerin fihriste bir sıraya kaydedilmesi ve her beyannameye ait dosyanın belirli bir standarda göre (örneğin;

ilk beyanname, ikinci belge fatura, üçüncü belge menşei belgesi olacak şekilde) oluşturulması gerekmektedir. Genellikle firmalar tarafından 45 ve 27. sorular karıştırılmakta ve aynı cevaplar paylaşılmaktadır.

Ancak 27. soruda genel arşiv prosedürünüzden bahsedilir iken 45. soruda özellikle gümrük beyannamesi ve ekindeki belgelerin dosyalanmasından bahsedilmesi istenmektedir.

Diğer yandan bilgi güvenliği kapsamında belgelere izinsiz erişim önleme ve güvenliği sağlamak da Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsüne sahip olma koşullarından biridir. Bu kapsamda gümrük idaresi Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsüne başvuracak firmalardan ISO 27001 belgesine sahip olmasını beklemektedir. Soru formu üzerinde de arşiv alanlarının güvenliğinin sağlanması, arşiv sorumlusunun izni olmadan arşiv yerlerine girişlerin ve arşiv yerlerinden izinsiz belge almalarının önlenmesine dair hususlara değinilmelidir.

İç kontrol – iç denetim mekanizması

Yetkilendirilmiş yükümlü statüsü tanımlarında firmaların kendi otokontrolünü yapabilmelerinden bahsedilmektedir. Firmaların otokontrolünü sağlamanın işlemlerin yapıldığı sistematikleri içinde karşılaştırma mekanizmalarının bulunması gerekmektedir. İç kontrol mekanizması birimlerin işlemlerinde güvenilirliği ve yürütülen faaliyetlerin düzenlemelere uygun bir şekilde verimli ve etkin yürütülmesini sağlamak üzere oluşturulmuş bir süreçtir.

Kısaca iç kontrol, kurumun hedeflerine ulaşmasına makul güvence sağlamak üzere yöneticiler ve tüm personel tarafından gerçekleştirilen bir süreçtir. Bu sayede iç kontrol mekanizması firmaların gümrük ve dış ticaret işlemlerinin düzgün uygulanmasını kendi içinde takip etmek ve uygunsuzluk ve usulsüzlükleri gidermesine yardımcı olmaktadır. İç kontrol mekanizması daha çok işlemin yapıldığı esnadaki kontrollerden bahsetmektedir. Yani cari işlemin yapıldığı esnada öncelikle beklenen otokontrolü sağlayan karşılaştırma mekanizmalarıdır. Örneğin; gümrük işlemlerini yürüten birimlerin sevkiyat ve malzeme bazında oluşan masraflara ait dökümanları tutan diğer birimin dökümanlarını karşılıklı kontrol etmesi sonrası sisteme girilmesi ve sisteme kaydedilen faturada belirtilen masraf tutarının sistemin kontrol etmesi ve fark olması durumunda sistemin uyarı vermesi ve ilgili birimlerin de ayrıca kontrol yapması iç kontrolün varlığına örnek olarak gösterilmektedir.

İç kontrol sürecinde beklenen bir diğer önemli aşama ise iç kontrol sisteminin aksaklıklarını denetleyen bir iç denetim sisteminin var olmasıdır. İç kontrol ile iç denetim birbiriyle sıkça karıştırılan kavramlardır. İç denetim genel itibarıyla yürütülen iş ve işlemlerin, operasyonu gerçekleştiren kişilerden farklı ve tarafsız bir gözle değerlendirilmesidir. İç denetimin amacı, yönetime danışmanlık sağlamak ve işlemlerine güvence vermektir.

İç denetim ile firmaların kendi içindeki bir birim tarafından veya dışarıdan hizmet alımı yoluyla eşya hareketleri ile ilgili gerçekleştirilmiş işlemlerin geriye dönük olarak doğru yapıldığı yapılmadıklarının denetlenmesi amaçlanmaktadır. Yapılan denetlemelerin sonucunda ortaya çıkan noktaların değerlendirilmek üzere kayıt altına alınması, aksaklıklar için aksiyon planları oluşturulması ve üst yönetime sunulması aksiyonların takip edilmesi ve önlemler alınması planlanmaktadır. Böylelikle üst yönetim iç kontrollerin niteliği hakkındaki bilgiyi, iç kontrol yapısının bir parçası olarak oluşturulan iç denetim biriminin veya danışmanlık hizmeti alınan firmanın raporlarından elde ederler.

Sonuç ve öneriler

Yetkilendirilmiş yükümlü statüsüne sahip olmak için gereken koşullar ve bu koşulların özellikle soru formuna dağılımı bir takım soru işaretlerini beraberinde getirmektedir. Yukarıda, soruların altında yer alan başlıklarda soruların hangi amaçla sorulduğu, sorunun yanıtlanmasında nelerin beklenildiği göz önüne alınarak soruların cevaplanmasında sıklıkla karşılaşılan hatalara değinilmiştir. Kullanılan örnekler sadece yol gösterici niteliktedir. Her firmanın yapısı, büyüklüğü, işlem hacmi gibi özellikleri nedeniyle sorulara vereceği yanıtlar farklılık gösterebilir.

Firmalar tarafından verilecek cevaplar ile yetkilendirilmiş yükümlü statüsü almaya haiz olup olunmadığı değerlendirilmektedir. Bu nedenle firmalar sahip oldukları tüm tesislerinde bu beklentileri kapsayacak şekilde hazırlık yaparak, ayrıntılı olarak cevap vermesi gerekmektedir. Firmanın bu noktada tüm birimlerinden yeterli sayıda personelin katılımı ile proje ekibi oluşturularak formu hazırlamalarını önemle tavsiye etmekteyiz.

Kaynakça:

Gümrük İşlemleri Kolaylaştırılması Yönetmeliği EK 7
Gümrük İşlemleri Kolaylaştırılması Yönetmeliği
Yetkilendirilmiş Yükümlü Soru Formu Hazırlama Rehberi
Gürcan Sayar (2007), Temsil Hakkı Çerçevesinde Yetkilendirilmiş Yükümlü Statüsü Kavramı Uzmanlık Tezi
Bülent Emre Yasal (2013), Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Dergisi Makale
Hacı Bayram Çolak iç Kontrol-İç Denetim İlişkisi Makale, <http://www.hacibayramcolak.net/makaleler/119-makale44>

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. 'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.