

Sonradan kontrol kapsamında yapılan gümrük incelemeleri ve bu incelemelerde öne çıkan konular

Aynur Çürgüç Kumcuoğlu

Sonradan kontrol mevzuatı

Sonradan kontrol uygulaması 27 Ekim 2008 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği’nde düzenlenmiştir.

Yönetmelik’te sonradan kontrol *“beyan edilen bilgilerin doğruluğu ve işlemlerin usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığı da dahil eşyanın gümrük işlemlerine ve/veya sonraki ticari işlemlere ilişkin ticari belge ve verilerin ya da riskli kişi veya işlemlerin ilgili kişilere ait yerlerde kontrol edilmesi”* olarak tanımlanmaktadır.

Yönetmelik’in dayanak maddesine bakıldığında, Gümrük Kanunu’nun 10’uncu ve 73’üncü maddesine atıfta bulunduğu görülmektedir. Gümrük Kanunu’nun 10’uncu maddesinde, gümrük idaresi tarafından gümrük işlemlerinin gümrük mevzuatına uygunluğunun kontrol edilebileceği; 73’üncü maddesinde ise gümrük işlemlerinin eşyanın tesliminden sonra kontrol edilebileceği hükmüne yer verilmektedir.

Ayrıca, 640 sayılı Gümrük ve Ticaret Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin, Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü ile Rehberlik ve Teftiş Başkanlığının görev tanımlarının yer aldığı 10’uncu ve 16’ncı maddesine dayandırılarak söz konusu Yönetmelik’in hazırlandığı anlaşılmaktadır.

Sonradan kontrol uygulaması, AB ile uyum çerçevesinde yapılan Türk gümrük denetim sistemindeki en köklü değişiklik olarak nitelendirilebilir. 2008 yılına kadar bir ihbar veya şikayete bağlı olmaksızın sadece klasik teftiş metoduyla gümrük idarelerinde denetim yapılmaktaydı. Bu incelemelerde gümrük beyannameleri ile beyan edilen bilgi ve belgelerin doğruluğu ve gümrük mevzuatı arasındaki uyumluluğu araştırılmakta ve bu incelemeler gümrük idaresiyle sınırlı tutulmaktaydı. Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği ile beyan sahibine ait yerlerde sonradan kontrol yapılabilmesi sağlanmıştır. Mevcut uygulamada, gümrük idarelerinde yapılan belge kontrolü muayene memurları tarafından yapılmakta olup, sonradan kontrol ise gümrük müfettişleri tarafından yapılmaktadır.

Sonradan kontrol uygulamasının amacı;

- Ödenmesi gereken gümrük vergisi hesaplamalarının doğruluğunu araştırmak, varsa hataları tespit etmek ve düzeltilmesini sağlamak;
- Kayıt dışı ekonomi ile mücadele etmek;
- Tarife dışı önlemlere uyulmasını sağlamak;
- Mükellef aleyhinde olduğu kadar, lehinde olan hususları da tespit etmek;
- Gümrük idarelerine yapılan beyan ile şirket bünyesinde tutulan kayıtlar arasındaki uyumluluğu araştırmak,

olarak ifade edilebilir.

Sonradan kontrol planlı ve sistematik olarak yapılmaktadır. Bir takvim yılı içinde kontrole tabi tutulacak firmalar, kontrol planı çerçevesinde risk analizi kriterlerine dayanarak

önceden belirlenmektedir. Ancak gerekli görülmesi halinde yıllık planda belirlenen kontrolün dışında da sonradan kontrol yapılabilmektedir.

Gümrük ve Ticaret Bakanlığı'nın faaliyet raporunda yer verilen 2009-2017 yılları arasında kontrole tabi tutulan firma sayısı grafikte gösterildiği gibidir.

RESİM

Sonradan kontrol süreci

Sonradan kontrol sürecine ilişkin olarak, öncelikle Risk Yönetimi ve Kontrol Genel Müdürlüğü tarafından yıllık kontrol planı çerçevesinde sonradan kontrol programı hazırlanır ve Risk Değerlendirme ve Koordinasyon Komisyonunun görüşüne sunulur. Komisyonun olumlu görüşü ve Gümrük ve Ticaret Bakanının (Ticaret Bakanının) onayı ile program yürürlüğe girer. Bu programda, sonradan kontrole tabi tutulacak kişi, işlem, dönem, kapsam ve başlama tarihi belirtilir.

Talimat verildikten sonra, sonradan kontrolü yapacak müfettiş tarafından, sonradan kontrole başlama tarihinden en az 10 gün önce ilgili firmaya tebligat yapılır. Ancak bazı durumlarda sonradan kontrolün amacı tehlikeye düşecek olması sebebiyle tebligat yapılmayabilir.

İnceleme yapacak müfettiş, kontrol mahalline gittiğinde kimlik göstererek kendini tanıtır. Sonradan kontrole başlama tarihi ve saati tutanakla tespit edilir. Müfettiş sonradan kontrol kapsamında firmanın lehine ve aleyhine olan tüm hususları inceler. İnceleme kapsamında gümrük beyannamelerinin yanı sıra dış ticaret işlemlerine ilişkin muhasebe kayıtları, stok kayıtları, yurt dışı ile yapılan yazışmalar, sözleşmeler de incelenmektedir. Firmalar sonradan kontrol için esas oluşturacak gerekli her türlü bilgi, belge, veri ve kaydı vermeye yükümlüdür.

İnceleme tamamlandıktan sonra müfettiş kontrol sonucuyla ilgili olarak firma ile nihai görüşme yapar. Bu görüşmede, ihtilaf konusu hususlar, hukuki değerlendirme ve tespit edilen konular gümrük vergileri ve sonuçları açısından etkileri aktarılır. Nihai görüşmenin sonucu tutanağa bağlanır ve bu tutanakta düzenlenme yeri, tarihi, konusu ve görüşmede bulunanların bilgileri yer alır.

Ardından, sonradan kontrol sonucunda varsa vergilendirme için önemli olan tespitler, muhtemel vergi tutarı değişiklikleri ve yol gösterici nitelikteki tespitler yazılı olarak sonradan kontrole tabi tutulan firmaya bildirilir. Firma 10 gün içerisinde görüşlerini müfettişe bildirir.

Sonradan kontrolde yapılan genel tespitler, ilave değerlendirmeler ve vergi tahakkukları dâhil idarece yapılması gereken tüm iş ve işlemleri içeren sonradan kontrol raporu müfettiş tarafından tanzim edilir. Rapora, bildirim yazısı, başlangıç tutanağı, nihai görüşme tutanağı ile görüş isteme yazısı ve cevabı yazı eklenir.

Son olarak tahakkuk ettirilecek vergiler ile ilgili gümrük idarelerine bildirim yapılır ve gümrük idareleri tarafından tahakkuk ettirilir. Firma, yapılan tahakkuka 15 gün içerisinde itiraz edebilir, ödeme yapabilir ya da uzlaşmaya gidebilir.

RESİM

Sonradan kontrolün kapsamı

Sonradan kontrol, gümrük mevzuatı ve ilgili diğer mevzuatta öngörülen yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediğini belirlemek için yapılmaktadır. Dolayısıyla sonradan kontrol belirli bir dönem, sektör, rejim, tarife, vergi türü gibi konular ile sınırlandırılabilir.

Ancak temel olarak baktığımızda, gümrük vergileme unsurları olan, kıymet, tarife, menşe ve miktar esas alınarak inceleme yapılmaktadır.

a. Kıymet: İthal eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar Gümrük Kanunu'nun 23 ila 31'nci maddelerinde düzenlenmiştir. Eşyanın gümrük kıymetinin satış bedeli olduğu belirtilmiştir. Eşyanın satış bedeli ise doğrudan veya dolaylı olarak satıcı yararına yapılan veya yapılacak olan ödemelerin dikkate alınmasıyla belirlenmektedir. Buna ilave olarak, Gümrük Kanunu'nun 27'nci maddesinde ithal eşyanın gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken unsurlara yer verilmiştir. Buna göre;

- Satıcıya ithal eşyası için yapılan her türlü ödemeler,
- Türkiye'deki giriş limanına veya yerine kadar yapılan navlun, sigorta, yükleme, elleçleme giderleri,
- Dizayn ve kalıp bedelleri, işçilik, malzeme giderleri, ambalaj bedelleri,
- Royalti ve lisans ücretleri,
- İthal eşyanın satışından doğan hasılanın doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya aktarılan kısmı ithal eşyanın gümrük kıymetine ilave edilmelidir.

b. Tarife: Eşyanın gümrük vergileri GTİP'ine göre belirlendiğinden tarifenin doğru beyan edilip edilmediği önem taşımaktadır. Sonradan kontrol incelemelerinde hem tarifenin doğruluğu hem de vergi oranlarının kontrolü yapılarak eksik vergi ödemesi yapıp yapılmadığı kontrol edilmektedir. Ayrıca, eşyanın tercihli menşeden yararlanmak için belge sunulduğu durumlarda, bu belgelerin şekli ve içeriği incelenerek, geçerliliği kontrol edilmektedir.

c. Menşe: Menşe ile ilgili olarak, tercihli tarifeden bir menşe belgesi sunularak yararlanılmış olması durumunda, bu belgelerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığı kontrol edilmektedir.

Sonradan kontrolde öne çıkan konular

1. Royalti ve lisans ödemeleri: Yapılan kontrollerde, sözleşmeler, ithal edilen eşya ile ilgili olma ve ithal eşyasının satış koşulu olması şartlarının her ikisini de sağlayıp sağlamadıkları açısından incelenmekte ve bu koşulları sağlayan sözleşmeler kapsamında yapılan ödemelerin ithal eşyanın gümrük kıymetine dâhil edilmesi yönünde bir yaklaşım sergilenmektedir.

2. Fiyat farkları ve ek ödemeler: Eşyanın gümrük kıymetine dâhil edilmesi gereken ithal eşya ile ilgili ithalattan sonra yapılan fiyat farkları, ek navlun ödemeleri gibi ithal eşyası için yapılan tüm ödemeler muhasebe kayıtları üzerinden kontrol edilerek, ithal eşyası ile ilgili olup da gümrük kıymetine dâhil edilmemiş bir gider olup olmadığı araştırılmaktadır.

3. Bedelsiz ithalat: Yapılan kontrollerde, bedelsiz ithalat işlemlerinde beyan edilen eşya bedelinin emsallerine uygunluğu araştırılmakta ve bu eşya için gerçekten bir bedel ödenip ödenmediği incelenmektedir. Ayrıca para transferlerinin kontrolü neticesinde eşyanın kıymetine girmesi gerektiği halde beyan edilmeyen tutarlar da tespit edilebilmektedir.

4. Transfer fiyatlandırması: İlişkili firmalar ile yapılan ticarete bu ilişkinin satış fiyatı üzerindeki etkisi ve gümrük kıymetinin emsallerine uygunluğu, firmanın transfer fiyatlandırma politikası kapsamında incelenmektedir.

5. KDV matrahı: Sonradan kontrol incelemelerinde, muhasebe sistemi üzerinden fiilen gerçekleşen gider kalemleri 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 21'nci maddesinde yer verilen ithalat matrahı (ithalat sırasında ödenen vergi, resim ve harçlar ile gümrük beyannamesinin tescil tarihine kadar yapılan ve vergilendirilmeyenler giderlerden) açısından tespit edilerek beyan edilen KDV matrahı ile karşılaştırılmakta ve KDV matrahının doğru beyan edilip edilmediği kontrol edilmektedir.

6. KKDF: KKDF vadeli ithalat işlemlerinde tahsil edildiğinden, eşya bedelinin ithalattan önce yurt dışındaki ihracatçı firmaya transfer edilip edilmediği sonradan kontrol uygulamalarında kontrol edilmektedir.

7. Dâhilde işleme rejimi uygulamaları: Dâhilde işleme rejimi kapsamında vergi ödenmeksizin Türkiye'de işlenerek ihraç edilecek ürünlerin imalatında kullanılmak üzere ithal edilen hammadde veya yarı mamul ürünlerin mevzuat dâhilinde kullanılıp kullanılmadığı, ithal eşya hak edişlerinin kapasite raporuna uygun hesaplanıp hesaplanmadığı, ikincil işlem görmüş ürün beyanının usulüne uygun yapıp yapılmadığı kontrol edilmektedir.

8. 2 no.lu KDV beyannameleri: 2 no.lu KDV beyannameleri ile KDV'si ödenen faturaların eşyaya ilişkin olup olmadığı veya eşyaya ilişkin yapılan ve gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken bir gidere ilişkin olup olmadığı sonradan kontrol kapsamında araştırılmaktadır.

9. Damga vergisi: İthal eşyaya ilişkin yapılan sözleşmeler, ithalatta hükmünden faydalanılan menşe belgeleri gibi damga vergisine tabi kâğıtlar için damga vergisi ödenip ödenmediği, ödenen damga vergisi tutarının ithalatta KDV matrahına dâhil edilip edilmemesi konusu sonradan kontrol kapsamında incelenmektedir.

Kaynakça

- 02.11.1984 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 04.11.1999 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4458 Sayılı Gümrük Kanunu
- 27 Ekim 2008 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği
- Bahadır Sercan, "Gümrük incelemelerinde yeni bir yaklaşım: Sonradan kontrol", Vergide Gündem, İstanbul 2011;
http://www.vergidegundem.com/tr_TR/makale?categoryName=Vergide&publicationNumber=6&publicationYear=2011&publicationId=236106 (ET:11.08.2018)
- Bahadır Sercan, "Gümrük işlemlerinde öne çıkan 5 temel inceleme konusu", Vergide Gündem, İstanbul 2017;

http://www.vergidegundem.com/tr_TR/makale?categoryName=Vergide&publicationNumber=1&publicationYear=2017&publicationId=4674698 (ET:11.08.2018)
6. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı İdare Faaliyet Raporu, 2017

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtılmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.ř. '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.