



Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

**TÜRKİYE’DE GÜMRÜK MEVZUATI AÇISINDAN
“YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ”
UYGULAMASI**

Mehmet ÖZKOÇ

Yüksek Lisans Tezi

Ankara, 2021

TÜRKİYE’DE GÜMRÜK MEVZUATI AÇISINDAN
“YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ” UYGULAMASI

Mehmet ÖZKOÇ

Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı

Yüksek Lisans Tezi

Ankara, 2021

KABUL VE ONAY

Mehmet ÖZKOÇ tarafından hazırlanan “Türkiye’de Gümrük Mevzuatı Açısından “Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği” Uygulaması” başlıklı bu çalışma, 08 Haziran 2021 tarihinde yapılan savunma sınavı sonucunda başarılı bulunarak jürimiz tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Nurettin BİLİCİ (Üye) (Başkan)

Prof. Dr. Ahmet Burçin YERELİ (Üye)

Doç. Dr. Hale AKBULUT (Danışman)

Yukarıdaki imzaların adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Prof. Dr. Uğur ÖMÜRGÖNÜLŞEN

Enstitü Müdürü

YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI

Enstitü tarafından onaylanan lisansüstü tezimin tamamını veya herhangi bir kısmını, basılı (kağıt) ve elektronik formatta arşivleme ve aşağıda verilen koşullarla kullanıma açma iznini Hacettepe Üniversitesine verdiğimi bildiririm. Bu izinle Üniversiteye verilen kullanım hakları dışındaki tüm fikri mülkiyet haklarım bende kalacak, tezimin tamamının ya da bir bölümünün gelecekteki çalışmalarda (makale, kitap, lisans ve patent vb.) kullanım hakları bana ait olacaktır.

Tezin kendi orijinal çalışmam olduğunu, başkalarının haklarını ihlal etmediğimi ve tezimin tek yetkili sahibi olduğumu beyan ve taahhüt ederim. Tezimde yer alan telif hakkı bulunan ve sahiplerinden yazılı izin alınarak kullanılması zorunlu metinleri yazılı izin alınarak kullandığımı ve istenildiğinde suretlerini Üniversiteye teslim etmeyi taahhüt ederim.

Yükseköğretim Kurulu tarafından yayınlanan **“Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge”** kapsamında tezim aşağıda belirtilen koşullar haricince YÖK Ulusal Tez Merkezi / H.Ü. Kütüphaneleri Açık Erişim Sisteminde erişime açılır.

- Enstitü / Fakülte yönetim kurulu kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren 2 yıl ertelenmiştir. (1)
- Enstitü / Fakülte yönetim kurulunun gerekçeli kararı ile tezimin erişime açılması mezuniyet tarihimden itibaren ay ertelenmiştir. (2)
- Tezimle ilgili gizlilik kararı verilmiştir. (3)
-

21/06/2021

Mehmet ÖZKOÇ

¹“Lisansüstü Tezlerin Elektronik Ortamda Toplanması, Düzenlenmesi ve Erişime Açılmasına İlişkin Yönerge”

- (1) Madde 6. 1. Lisansüstü teze ilgili patent başvurusu yapılması veya patent alma sürecinin devam etmesi durumunda, tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu** iki yıl süre ile tezin erişime açılmasının ertelenmesine karar verebilir.
- (2) Madde 6. 2. Yeni teknik, materyal ve metotların kullanıldığı, henüz makaleye dönüşmemiş veya patent gibi yöntemlerle korunmamış ve internetten paylaşılması durumunda 3. şahıslara veya kurumlara haksız kazanç imkanı oluşturabilecek bilgi ve bulguları içeren tezler hakkında tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulunun** gerekçeli kararı ile altı ayı aşmamak üzere tezin erişime açılması engellenebilir.
- (3) Madde 7. 1. Ulusal çıkarları veya güvenliği ilgilendiren, emniyet, istihbarat, savunma ve güvenlik, sağlık vb. konulara ilişkin lisansüstü tezlerle ilgili gizlilik kararı, **tezin yapıldığı kurum** tarafından verilir *. Kurum ve kuruluşlarla yapılan işbirliği protokolü çerçevesinde hazırlanan lisansüstü tezlere ilişkin gizlilik kararı ise, **ilgili kurum ve kuruluşun önerisi** ile **enstitü** veya **fakültenin** uygun görüşü üzerine **üniversite yönetim kurulu** tarafından verilir. Gizlilik kararı verilen tezler Yükseköğretim Kuruluna bildirilir.
Madde 7.2. Gizlilik kararı verilen tezler gizlilik süresince enstitü veya fakülte tarafından gizlilik kuralları çerçevesinde muhafaza edilir, gizlilik kararının kaldırılması halinde Tez Otomasyon Sistemine yüklenir.

* Tez **danışmanının** önerisi ve **enstitü anabilim dalının** uygun görüşü üzerine **enstitü** veya **fakülte yönetim kurulu** tarafından karar verilir.

ETİK BEYAN

Bu çalışmadaki bütün bilgi ve belgeleri akademik kurallar çerçevesinde elde ettiğimi, görsel, işitsel ve yazılı tüm bilgi ve sonuçları bilimsel ahlak kurallarına uygun olarak sunduğumu, kullandığım verilerde herhangi bir tahrifat yapmadığımı, yararlandığım kaynaklara bilimsel normlara uygun olarak atıfta bulunduğumu, tezimin kaynak gösterilen durumlar dışında özgün olduğunu, **Doç. Dr. Hale AKBULUT** danışmanlığında tarafımdan üretildiğini ve Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Yazım Yönergesine göre yazıldığını beyan ederim.

21/06/2021

Mehmet ÖZKOÇ

ÖZET

ÖZKOÇ, Mehmet. Türkiye’de Gümrük Mevzuatı Açısından “Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği” Uygulaması, Yüksek Lisans Tezi, Ankara, 2021.

Bu çalışmada, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği uygulaması incelenmiş ve/veya irdelenmiştir. Burada çalışmanın amacı; bazı gümrük tespit işlemlerini yapmak üzere yetkilendirilen veya görevlendirilen yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemi ile gümrük müşavirliği çerçevesinde yaratacağı katkıların ortaya konulması olarak belirlenmiştir.

Öncelikle; dolaylı temsil yolu ile iş takibi yapan gümrük müşavirliği ile çalışmamızın konusunu oluşturan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemi meri mevzuata göre tanıtılmış, daha sonra yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğinin görev, yükümlülük, sorumluluk alanları ve işleyişi ortaya konularak, verilen bilgiler ve mevzuat düzenlemeleri ışığında sistemin veya uygulamanın yaratacağı sonuçlar üzerinde değerlendirme ve önerilerde bulunulmuştur.

Mesleğin güvenli bir müessese haline getirilmesi ve uygulamanın doğru, bağımsız ve tarafsız müşavirler tarafından kullanılması durumunda; vergi kayıplarının ve bürokratik işlemlerin azaltılması, gümrük işlemlerinin daha hızlı ve kısa bir sürede sonlandırılması, vatandaşa daha kaliteli ve etkili bir gümrük kamu hizmeti sunulması, gümrük kaçakçılığının önlenmesi ve işlemlerin çoğunun da kayıt altına alınması gibi faydalar beklenmektedir.

Son dönemlerde mevzuatta yapılan bazı köklü değişiklikler ve bu konuda literatürde yer alması gereken yeni bir akademik çalışma ihtiyacı karşısında; bu yeni yapının veya mesleğin incelenmesi ve değerlendirilmesi gerekliliği bulunmaktadır.

Anahtar Sözcükler: Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, gümrük müşaviri, tespit sözleşmesi, tespit işlemleri, tespit işlemi yapılacak gümrük işlemleri.

ABSTRACT

ÖZKOÇ, Mehmet. Authorized Customs Brokerage Application in terms of Customs Regulations in Turkey, Master's Thesis, Ankara, 2021.

In this study, Authorized Customs Brokerage application is examined and/or studied. The purpose of the study here; It has been determined as revealing the contributions it will create within the framework of customs consultancy with the Authorized Customs Consultancy system authorized or assigned to perform some customs determination procedures.

Firstly; authorized customs consultancy system, which is the subject of our work with the customs consultancy, which follows business through indirect representation, was introduced according to the current legislation, afterwards, the duties, obligations, areas of responsibility and operation of the authorized customs consultancy profession are revealed, and in the light of the information provided and legislative regulations, evaluations and suggestions were made on the results of the system or application.

In case the profession is transformed into a safe institution and the practice is used by correct, independent and impartial consultants; benefits are expected such as reducing tax losses and bureaucratic procedures, concluding customs procedures faster and in a shorter time, providing a better quality and effective customs public service to citizens, preventing customs smuggling and recording most of the transactions.

In the face of some radical changes made in the legislation recently and the need for a new academic study that should be included in the literature on this subject; there is a need to examine and evaluate this new structure or profession.

Key Words: Authorized customs broker, customs broker, determination agreement, determination process, customs procedures to be determined.

İÇİNDEKİLER

KABUL VE ONAY	i
YAYIMLAMA VE FİKRİ MÜLKİYET HAKLARI BEYANI.....	ii
ETİK BEYAN.....	iii
ÖZET.....	iv
ABSTRACT	v
İÇİNDEKİLER	vi
TABLolar DİZİNİ	ix
GİRİŞ	1
1. BÖLÜM: GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ İLE YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ MESLEĞİ	4
1.1. GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİNİN TARİHÇESİ.....	4
1.2. GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ UNVANI.....	6
1.2.1. Gümrük İşlemlerinde Temsil	6
1.2.1.1. Gümrük Mevzuatında Temsil ve İş Takibi	6
1.2.1.1.1. Doğrudan Temsil Yoluyla İş Takibi.....	11
1.2.1.1.2. Dolaylı Temsil Yoluyla İş Takibi.....	14
1.2.2. Gümrük Müşavirliği Mesleği	18
1.2.2.1. Bağımsız Çalışmayan Gümrük Müşavirleri.....	22
1.2.2.2. Müstakil Çalışan Gümrük Müşavirleri	22
1.2.2.3. Gümrük Müşavirliğinin Tüzel Kişilik Olarak Yapılması	23
1.2.3 Gümrük Müşavirinin Yükümlülükleri	25
1.2.4. Gümrük Müşavirlerinin Görevleri	40
1.2.5. Gümrük Müşaviri Olabilme Şartları	43

1.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ	47
1.3.1. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliğinin Tarihçesi.....	47
1.3.2. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Sistemi.....	49
1.3.3. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri	57
1.3.3.1. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirinin Sahip Olması Gereken Nitelikler	65
1.3.3.2. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirinin Yetki Belgesi	70
1.4. AVRUPA BİRLİĞİ GÜMRÜK KODU VE YENİ GÜMRÜK KANUNU TASLAĞINDA TEMSİL VE GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ.....	75
1.4.1. Avrupa Birliği Gümrük Kodu'nda (Union Customs Code) Temsil	75
1.4.2. Yeni Gümrük Kanunu Taslağında Temsil ve/veya Gümrük Müşavirliği .	77
2. BÖLÜM: YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ MESLEĞİNİN SORUMLULUK ALANI VE GÖREVLERİ.....	82
2.1. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN SORUMLULUĞU	82
2.2 YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN GÖREVLERİ.....	92
2.2.1 Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Tarafından Yapılan Tespit İşlemleri	93
2.2.2. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Tarafından Düzenlenen Tespit Raporları.....	103
2.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLERİNE UYGULANACAK CEZALAR.....	108
2.4 YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ ASGARİ ÜCRET TARİFESİ	115
3. BÖLÜM: YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ SİSTEMİ.....	121
3.1. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN BAĞIMSIZLIĞI	121
3.2. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİ İLE YÜKÜMLÜ ARASINDAKİ İLİŞKİ.....	124
3.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN DENETİM VE KONTROLDEKİ YERİ.....	128

3.4. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ SİSTEMİ	
ÜZERİNE YAPILAN DEĞERLENDİRME.....	131
SONUÇ.....	134
KAYNAKÇA	140
EK 1. ORJİNALLİK RAPORU	147
EK 2. ETİK KOMİSYON MUAFİYET FORMU	149



TABLÖLAR DİZİNİ

Tablo 1: Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine Göre Gümrük Müşavir ve Yardımcısı Sayıları

Tablo 2: Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Çalışma Bölgeleri

Tablo 3: Türlerine Göre Gümrük Antrepo Sayıları

Tablo 4: Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirlerinin Yapacakları Tespitlerle İlgili Kodlar

Tablo 5: 2021 Yılı Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesi



GİRİŞ

Her ülkenin kendine özgü bir gümrük ve dış ticaret mevzuatı bulunmaktadır. İthalat, ihracat veya herhangi bir dış ticaret işlemi nedeniyle neredeyse her eşya, araç veya kişi için bir gümrük rejimi veya işlemi uygulanmaktadır. Bu gümrük işlemleri gümrük ve dış ticaret mevzuatının özelliğinden ve/veya geniş ve kapsamlı olmasından dolayı da ayrıca teknik bir bilgi ve deneyim gerektirmektedir.

Ülkeler arasındaki işbirliğinin artması, ticarete ilişkin prosedürlerin basitleştirilmesi ve uyumlaştırılması, formalitelerin azaltılması, dış ticaret ve lojistik altyapısının geliştirilmesi sonucu ve ticaretin önündeki engellerin kaldırılmasıyla sürekli olarak artan ticaret ve rekabet koşulları bir yandan gümrük işlemlerini basitleştirmeye zorlarken diğer yandan sağlık, güvenlik vb. riskleri de beraberinde getirmektedir. Dolayısıyla, ülkemizde dış ticaret hacminde gerçekleştirilen artışa paralel olarak gümrük işlemlerinde de bir artış söz konusu olmaktadır. Bu işlemlere ilişkin belgelerin gerek ulusal gerekse uluslararası mevzuata uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir. Beyan esasına dayanan beyanname ile beyanname ekinde sunulan bilgi ve belgelerin gümrük idarelerince mevzuata uygunluğunun bugünkü personel sayısı ile yapılması imkan dahilinde görülmemektedir.

Bu nedenle; Ticaret Bakanlığı tarafından gümrük mevzuatında yapılan düzenlemeler ile bazı gümrük tespit işlemlerinin yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yerine getirilmesi uygulaması başlatılmıştır. Bu uygulama ilk olarak; 19 Ocak 2008 günlü ve 26761 numaralı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri Seri No: 60 ve 29 Mayıs 2008 günlü ve 26890 numaralı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Seri No: 1 ile yapılan düzenlemeler sonrasında gümrük mevzuatına girmiştir.

Bu kapsamda; Ticaret Bakanlığı gümrük iş ile işlemlerinin doğru bir şekilde uygulanmasını yerine getirmek ve gerekli tesbit işlemlerini gümrük idarelerine hesap verecek şekilde yapmaya gümrük müşavirlerini yetkili kılmıştır. Gümrük müşavirliği mesleğinin farklı bir boyutunu ortaya koyan bu yeni meslek sahasında, yani gümrük müşavirliğinin içinden çıkan ve gümrük müşavirliği mesleğinin yapısını geliştiren bu yeni alan veya uygulama ile dış ticaret ya da ithalat ve ihracat ile diğer gümrük işlemlerinin çok hızlı ve güvenli bir şekilde yapılması hedeflenmekte ve bu konuda uzman gümrük müşavirlerinin çok daha fonksiyonel bir çalışma imkanına sahip olmaları öngörülmektedir. Böyle yapısal bir değişimin, dış ticaret veya gümrük işlemleri ile uğraşan firmalar ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ve gümrük idaresi arasında kurulacak olan işbirliği ve güven ortamının dış ticaret üzerinde yaratacağı etkilerin incelenmesi büyük önem arz etmektedir. Konuya ilişkin değerlendirmelerin yapılabilmesi için öncelikli olarak yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğinin görev, yükümlülük ve sorumluluk alanlarının net bir şekilde ortaya konulabilmesi gerekmektedir. Bu konuda Ticaret Bakanlığında ticaret uzmanları tarafından yazılmış bazı uzmanlık tezleri olmakla birlikte, mevzuatta son dönemlerde bu alanda yapılan bazı köklü değişiklikler ve bu konuda literatürde yer alması gereken yeni bir akademik çalışma ihtiyacı karşısında; bu yeni mesleğin incelenmesi ve değerlendirilmesi gerekliliği ortaya çıkmaktadır.

Bu bağlamda çalışmanın amacı; bazı gümrük işlemlerinin tespit işlemlerini yapmak üzere yetkilendirilen ve gümrük idarelerine önemli bir iş ortağı konumunda olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ve bu sistemin getirdiği yeni açılım ve iş alanının oluşturacağı etkilerin belirlenmesi ve sorgulanması ile dış ticaret ve gümrük müşavirliği çerçevesinde yaratacağı katkıların ortaya konulması olarak belirlenmiştir. Bu amaçla çalışmamız; üç temel bölüm dahilinde kurgulanmıştır.

Birinci bölümde; gümrük müşavirliği ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleği ve tarihçeleri, yükümlülükleri, gümrük işlemlerinde temsil ve iş takibi ile Avrupa Birliği Gümrük Kodu ve yeni Gümrük Kanunu taslağında temsil ve gümrük müşavirliği ele alınmaktadır.

İkinci bölümde; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğinin sorumluluk alanı, görevleri, tespit işlemleri ve raporlar, uygulanacak cezalar ve asgari ücret tarifiesi incelenmektedir.

Üçüncü ve son bölümde; yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin bağımsızlığı, yükümlü ile olan ilişkisi, denetim ve kontroldeki yeri ile verilen bilgiler ve mevzuat düzenlemeleri ışığında sistemin gümrük idarelerindeki işleyişi ile uygulamanın yaratacağı etkiler ve sonuçları üzerindeki değerlendirmeler ve önerilere yer verilmektedir. Sonuç bölümünde ise; genel değerlendirmeler yer almaktadır.

Sonuç olarak; gümrük müşavirliği mesleğine yeni bir nefes getirebilecek ve yakın bir tarihi veya geçmişi olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğinin gümrük ve dış ticaret alanında sağlayacağı faydanın değerlendirilmesi çalışmanın özgün katkısını teşkil etmektedir.

1. BÖLÜM

GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ İLE YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ MESLEĞİ

1.1. GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİNİN TARİHÇESİ

Gümrük müşavirliği mesleği; ülkemizde 1909 tarihinden 1999 tarihine kadar gümrük komisyonculuğu ismi altında varlığını devam ettiren bir meslek olmuştur. Gümrük komisyonculuğu ise ilk olarak 1909 yılında hazırlanmış ve aynı yıl yürürlüğe girmiş bir talimatname ve genelge ile düzenlenmiştir. Bu düzenlemeden önce, bu konuda belirli kurallar olmadığından isteyen herkes gümrük komisyonculuğu mesleğini yapabiliyordu. Ancak bu tarihten sonra gümrük komisyonculuğu mesleği ile ilgili bazı kurallar oluşturularak, gümrük idarelerinden gerekli izin alınmadan gümrüklerde iş takip edemeyecekleri belirlenmişti.

Aynı yıl düzenlenen 1909 tarihli bir nizamname ile de gümrüklerde beyanname sistemine geçilerek, gümrük işlemlerinde bir standart oluşturulmaya çalışılmıştır. Bu süreçten sonra, beyanname kullanımı ile beyannamenin düzenlenmesi ve verilmesi teknik bir bilgi gerektirdiğinden ve beyannamenin sahibini gümrük idarelerine karşı hukuken bağlayan bir belge olması nedeniyle, gümrük komisyoncularına zamanla daha fazla gereksinim duyulmaya başlanmıştır.

Beyanname sistemi ve gümrük komisyonculuğunun ardından, 1914 ve 1915 yıllarında yürürlüğe konulan bazı kanunlarla gümrük vergilerinin arttırılması ve 1916 yılında ise sistematik ve spesifik nitelikte yeni bir gümrük tarifesinin hazırlanması sonrasında, 1918 tarihinde gümrük işlemleri için yeni bir gümrük kanunu yürürlüğe konmuştur. Bu gelişmeler sonucunda gümrük işlemlerini yapmak ve yazılı bir beyanda bulunmak artık daha önemli bir hale gelmişti. 1909 tarihli gümrük komisyoncuları talimatnamesi yeterli olmadığı için alınan yeni bir karar ile 1924 tarihinde yeni bir talimatname hazırlanmış ve uygulamaya konulmuştur. Bu talimatname ile kişinin gümrük komisyonculuğu

yapabilmesi için belirlenen diğer şartların yanı sıra meslek sınavını geçme zorunluluğu getirilmiş ve sonrasında başarılı olanlara ruhsatname verilmişti.

Ancak bir süre sonra bu talimatname de yeterli görülmeyerek, 1927 yılında gümrük komisyoncuları kanunu hazırlanmış ve yürürlüğe konulmuştur. Bu kanunda; gümrük komisyoncularının komisyonculuktan başka bir ticaretle uğraşamayacakları, kefaletname vermeleri ve takip ettikleri işlemleri için de defter tutmaları zorunlu hale getirilmişti.

1914 tarihli gümrük komisyoncuları talimatnamesi ile 1927 tarihli gümrük komisyoncuları kanununun yeterli olmamaları sonucunda, gümrük komisyoncularına ilişkin kurallar 1949 tarihli Gümrük Kanunu'nda düzenlenerek yürürlüğe girmişti.

Uluslararası ticaret ve ekonomik hayatın gelişmesi sonucu, 1972 tarihli ve 1615 sayılı yeni bir Gümrük Kanunu hazırlanarak kabul edilmiş, gümrük komisyoncularına ilişkin kurallar ise bu kanunun ilgili maddelerinde düzenlenmiştir.

Türkiye ile A.E.T. arasında 1963'de Ankara Anlaşması ile başlayan topluluk veya birliğe üyelik süreci, 1995 tarih ve 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararı sonucunda 01 Ocak 1996 tarihinde Türkiye ile Topluluk arasında Gümrük Birliği ile sonuçlandırılmıştır. Topluluk Gümrük Kodunun milli mevzuatımıza yansıtılması amacıyla halen yürürlükte olan 27 Ekim 1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu düzenlenerek, ülkemizin uluslararası gümrük ve dış ticaret mevzuatına tam uyumu sağlanmış ve bu Kanun ile birlikte gümrük komisyonculuğu ismi gümrük müşaviri olarak değiştirilmiştir.

1909 tarihindeki gümrük komisyoncuları talimatnamesiyle gümrük komisyoncusu ismiyle hizmet veren bu meslek sahipleri, 2000 yılından bu yana 4458 numaralı Gümrük Kanunu ile gümrük müşaviri unvanına sahip oldular (İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği. Erişim: 17 Aralık 2019, <http://www.igmd.org.tr>).

Gümrük Kanunu ile Gümrük Yönetmeliği'nin ilgili maddelerinde yer alan düzenlemeler ile kamusal bir alanda hizmet sunan veya görev ifa eden gümrük müşavirleri, dış ticarette bilgisine ve tecrübesine başvurulmuş ve gümrük idareleri ile yükümlüler arasındaki ilişkiyi ve iletişimi sağlayan ve pek çok Avrupa ülkesinde de benzer meslek çatısı altında faaliyet gösteren meslek mensuplarıdır.

1.2. GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ UNVANI

Gümrük Kanunu ile gümrük müşavirliği unvanını kazanan (4458 sayılı Gümrük Kanunu'ndan önce ise gümrük komisyonculuğu olarak adlandırılmaktaydı.) mesleğin konusu genel olarak; Gümrük Kanunu, Gümrük Yönetmeliği ve bunlara bağlı olarak çıkarılan ve ikincil düzenlemeler olarak adlandırılan veya kabul edilen tebliğler ve/veya genelgeler uyarınca; eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanımına dair her türlü gümrük işlemlerinin dolaylı temsil suretiyle takip edilmesi ve sonuçlandırılmasıdır. Gümrük idarelerine yazılı beyanda bulunmak ve her türlü gümrük işlemini takip etmek gümrük müşavirlerinin işidir.

1.2.1. Gümrük İşlemlerinde Temsil

1.2.1.1. Gümrük Mevzuatında Temsil ve İş Takibi

Tüm gerçek ve tüzel kişilerin gümrük idarelerindeki gümrük işlemleri nedeniyle sorumluluklarının kapsamı, Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde belirtilmiştir. Buna göre;

“Gümrük idareleriyle muhatap olan kişiler Cumhurbaşkanlığı kararnameleri ile bunlara ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan mevzuat hükümlerine uymak; gümrük idarelerinin gerek bu Kanunda gerek diğer mevzuat hükümlerine göre yapacağı gözetim ve kontrollere tabi olmak; bu idarelerin kendi adına veya başka idareler nam veya hesabına tahsil edeceği her tür vergi, resim, harç ve ücretleri ödemek veya bunları teminata bağlamak; mevzuat hükümlerinin uymayı zorunlu kıldığı her tür işlemleri yerine getirmekle sorumludurlar.” (Gümrük Kanunu [GK], (1999). T.C. Resmi Gazete, 23866 mükerrer, 04 Kasım1999, m.4).

Görüldüğü üzere; sorumluluğun ve yükümlülüğün kapsamı oldukça geniş tutularak, gümrük işlemleri ile ilgili olan kişiler; gümrük mevzuatının öngördüğü tüm hükümlere uymak, gözetim ve denetime tabi olmak ve her türlü vergileri ödemek ve teminata bağlamak ile uyulması zorunlu kılınan diğer işlemleri yerine getirmekle yükümlüdürler.

Genel olarak eşya sahibi kişilerin kendi eşyaları ile ilgili olarak gümrük ve dış ticaret hukuku ile öngörülen tasarrufları ve gümrük işlemlerini doğrudan takip etme ve sonuçlandırma hakları vardır. Yani eşya sahiplerinin, gümrük idarelerinde bizzat iş takibi yapmalarının önünde yasal bir engel bulunmamaktadır. Bununla birlikte, gümrük işlemleri teknik bir bilgi ve deneyim gerektirdiğinden, diğer bir ifadeyle eşyanın gümrük tarifesi başta olmak üzere, kıymet ile menşenin tespiti ve gümrük vergilerinin hesaplanması son derece karmaşık bir yapıda olduğu için uygulamada bu işlemlerde daha çok gümrük mevzuatına hakim veya vakıf olan gümrük müşavirlerinden yararlanılmaktadır.

Her kişi kendisi ile ilgili hukuki işlemi bizzat kendisi yapmak isteyebilir. Ancak çeşitli nedenlerden dolayı hukuki işlemi kendisi yapamayabilir. Bundan dolayı hukuki bir yardım olarak kabul edilen temsil uygulaması ve/veya temsilcinin hukuki durumuna ilişkin olarak 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununda düzenlenen; hukuki işlemin bir kimse adına ve hesabına başkası (temsilci/müessil) tarafından yapılması olan temsil kurumu veya müessesesi karşımıza çıkmaktadır.

Temsil hakkı; Gümrük Kanununun “*Temsil Hakkı ve Yetkilendirilmiş Yükümlü*” başlıklı 5’inci maddesinde belirtilmiştir. Bu maddeye göre;

“Bütün kişiler, gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri gerçekleştirmek üzere gümrük idarelerindeki işleri için bir temsilci tayin edebilirler.

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

Temsil, doğrudan veya dolaylı olabilir. Temsilci, doğrudan temsil durumunda başkasının adına ve hesabına hareket eder. Dolaylı temsil durumunda ise kendi adına, ancak başkasının hesabına hareket eder. Temsilci, temsil edilen kişi namına hareket ettiğini beyan etmek, temsilin doğrudan veya dolaylı olduğunu belirtmek ve sahip olduğu temsil yetki belgesini gümrük 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 1 inci fıkrasında belirtilen kişiler gümrük idarelerinde dolaylı temsilci olarak iş takip edebilirler.” (GK, 1999, m.5).

Temsil hakkı ayrıca; Gümrük Kanununun uygulanmasına ilişkin Gümrük Yönetmeliğinin “*Gümrükte iş takibi*” kenar başlıklı 561’inci maddesinde de belirtilmiştir. Söz konusu bu maddeye göre;

“(1) Bütün kişiler, gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri bizzat kendileri takip edebilecekleri gibi bu tasarruf ve işlemleri 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 gümrük idaresine ibraz etmek zorundadır.

(2) Posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığına konu, miktar ve değeri Kanunun 225 inci maddesine göre belirlenen eşyanın gümrük işlemleri, posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketlerce vekaletname ibraz edilmeksizin, dolaylı temsilci olarak sonuçlandırılabilir.

(3) Gümrük idarelerinde dolaylı temsil yoluyla iş takibini, eşya sahibince verilmiş noter tasdikli vekaletnameye haiz gümrük müşavirleri yapabilir. Ancak kamu kurum ve kuruluşlarınca verilecek vekâletnamelerde noter onayı aranmaz...” (Gümrük Yönetmeliği [GY], (2009). T.C. Resmi Gazete, 27369, 7 Ekim 2009, m.561).

Gümrük işlemlerinde temsilin doğrudan mı yoksa dolaylı mı olduğunun açıkça belirtilmesi ve temsil yetki belgelerinin veya vekaletname veya temsilnamelerin de gümrük idarelerine ibrazı veya gösterilmesi zorunludur. Aksi halde, yani geçerli temsil yetkisi veya belgesi bulunmuyorken başka bir kişi için ve/veya hesabına gümrükte iş takip edilmesi söz konusu ise, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 241. maddesi uyarınca usulsüzlük cezası uygulanmaktadır.

Yıllara göre tescil edilen beyanname sayılarına bakıldığında (antrepo ve transit beyannameleri hariç); 2017 yılında; 3.651.542 adet ihracat beyannamesinin ve 2.535.840 adet ithalat beyannamesinin, toplamda ise 6.187.382 adet beyannamenin; 2018 yılında; 4.291.536 adet ihracat beyannamesinin ve 2.625.444 adet ithalat beyannamesinin, toplamda ise 6.917.180 adet beyannamenin; 2019 yılında; 4.497.514 adet ihracat beyannamesinin ve 2.544.727 adet ithalat beyannamesinin, toplamda ise 7.042.241 adet beyannamenin; 2020 yılında; 4.323.234 adet ihracat beyannamesinin ve 2.489.652 adet ithalat beyannamesinin ve toplamda 6.812.886 adet beyannamenin tescil edildiği görülmüştür (Ticaret Bakanlığı/Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü/İstatistik/Bakanlık İstatistikleri/Gümrük İstatistikleri/Dış Ticaret Verileri/Yıllara Göre Beyanname Sayıları/ Rapor Tarihleri: 10.07.2020/14.02.2021).

Antrepo ve transit beyannameleri hariç tescil edilen serbest dolaşıma giriş ve ihracat beyannamelerinin çoğunun gümrük işlemleri dolaylı temsil yoluyla gümrük müşavirleri tarafından; kalanının gümrük işlemleri ise doğrudan temsil yoluyla firma temsilcileri tarafından gerçekleştirilmektedir.

Yetkisiz kişilerin gümrük müdürlüklerine iş takibi amacıyla girmelerine izin verilmemekte; ek olarak yetkili olmadığı halde iş takibi yaptığı anlaşılan kişiler için cezai veya idari tedbirler uygulanmaktadır.

Gümrük müşavirliği ve iş takibi konuları; Gümrük Kanununun “*Gümrüklerde İş Takibi ve Gümrük Müşavirleri*” başlıklı 225’inci maddesinde belirtilmiştir. Buna göre;

“1. Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin faaliyetler, 5 inci madde hükümleri çerçevesinde, sahipleri ile bunların adına hareket edenler tarafından doğrudan temsil yoluyla veya gümrük müşavirleri tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilir ve sonuçlandırılır. Gerçek kişinin doğrudan temsil yoluyla iş takibi, geçerli vekaletnameye istinaden ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşyanın ve özel kullanıma mahsus taşıt araçlarının gümrük işlemleri ile ilgili olarak mümkündür. Posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında gelen ya da gönderilen, miktarı ve değeri Cumhurbaşkanınca belirlenecek eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulması faaliyetlerinin takip edilip sonuçlandırılmasında, posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler dolaylı temsilci olarak yetkili kılınabilir.

2. Devlet, belediye, il özel idareleri ve diğer kamu tüzel kişilerinin amir ve memurları, özel hukuk tüzel kişilerinin kendilerini temsile yetkili personeli, tüm gümrük işlemlerini doğrudan temsil yoluyla takip edebilirler. Özel hukuk tüzel kişilerinin doğrudan temsil yoluyla gümrük idarelerinde iş takibi yapacak personeli için 227 nci maddenin birinci fıkrasının (g) ve (h) dışındaki bentlerinde sayılan şartlar aranır.

Kara, deniz ve havayolu işletmeleri ile nakliyeciler kuruluş temsilcileri, taşıdıkları eşyanın sadece transit işlemlerini doğrudan temsil yoluyla takip edebilirler.

Doğrudan veya dolaylı temsilcilerin bu Kanunda öngörülen faaliyetlerini yapmalarına engel hastalığının bulunmaması gerekir. Tereddüt edilmesi halinde, Müsteşarlık tarafından tam teşekküllü resmi sağlık kurumlarından sağlık raporu talep edilebilir.” (GK, 1999, m.225).

Burada gümrük idarelerinde iş takibinin eşya sahipleri ile hem doğrudan temsil hem de dolaylı temsil suretiyle yapılacağı belirtilmiştir.

1.2.1.1.1. Doğrudan Temsil Yoluyla İş Takibi

Doğrudan temsil suretiyle iş yapılması konusunda; Gümrük Kanunu'nun 225. maddesinde bazı düzenlemeler yer almaktadır. Buna göre;

Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kulanıma tabi tutulmasına dair işlemlerden olan; eşyanın gümrük rejimine tabi tutulması, serbest bölgeye girişi, Türkiye Gümrük Bölgesi dışına yeniden ihraç edilmesi, imhası ve gümrük idarelerine terki durumları, eşya sahipleri ve bunlar adına hareket edenlerce doğrudan temsil suretiyle takip edilip sonuçlandırılmaktadır.

Gerçek birinin doğrudan temsili; geçerli olan bir vekâletnameye istinaden ticari miktar olmayan eşya ile özel kulanıma ait araçlarına ait işlemler ile alakalı olarak mümkündür.

Posta veya kargo taşımacılığı yapan firmaların dolaylı temsilci olarak yetkili kılındığı durumlar da söz konusu olabilmektedir. Söz konusu durum; posta veya kargo ile gönderilen eşyalara ilişkindir. İlgili miktar ve değerlere ilişkin hususlar ise; Cumhurbaşkanı tarafından belirlenmektedir.

Devlet memurları, belediyelerde çalışan memurlar ve il özel idarelerinde çalışan memurlar; gümrük işlerini doğrudan temsil yolu ile yürütebilirler. Benzer şekilde; özel hukuk tüzel kişilerini temsil etmekle yetkili kılınmış personel de bu kapsamda değerlendirilmektedir. Bununla birlikte söz konusu kişilerin; 227. maddenin 1. fıkrasının (g) bendinde yer alan “*Staj amacıyla bir gümrük müşavirinin yanında bir yıl çalışmış olmak*” ve (h) bendinde yer alan “*Yapılan gümrük mevzuatı ve gümrüğe ilişkin iktisadi, ticari ve mali konuları kapsayan sınavda başarılı olmak*” dışındaki bentlerinde sayılan şartları taşımaları gerekmektedir.

Nakliye hizmeti yürüten kuruluşlar ile karayolu, denizyolu ve hava işletmeleri, taşıdıkları eşya ile ilgili olarak yalnızca transit işlerini doğrudan temsil suretiyle takip edebilmektedirler.

Temsilin niteliğine bağı olmaksızın, bu temsilcilerin söz konusu Kanunda öngörülen işlemlerini yapmalarının önünde engel teşkil edecek nitelikte bir hastalıklarının olmaması gerekmektedir. Bu konuda herhangi bir şüphe veya tereddüt oluşması durumunda, tam teşekküllü resmi sağlık idarelerinden sağlık raporu talep edilebilmektedir.

Ticari bir miktar ve durum arz etmeyen eşya ile özel kullanıma ait taşıtların gümrük işlerinin gerçek kişiler tarafından doğrudan temsil suretiyle yürütülebilmesi imkânı da söz konusudur.

Gümrük Kanununun uygulanmasına dair Gümrük Yönetmeliğinin 561. maddesinde de gümrüklerde doğrudan temsile ilişkin iş konusunda çeşitli hükümler yer almaktadır. Buna göre;

“...(4) Gümrük idarelerinde doğrudan temsil yoluyla iş takibi yapılabilmesi konusunda aşağıdaki hükümler uygulanır.

a) Gümrük idarelerinde özel hukuk tüzel kişilerinin doğrudan temsil yoluyla iş takibi yapacak kanuni temsilcileri hariç diğer kişilerde, Kanunun 227 inci maddesinin birinci fıkrasının (g) ve (h) dışındaki bentlerinde sayılan şartlar aranır. Beyanname imzalanabilmesi, tahakkukun tebellüğü ve itiraz gibi hukuki sonuç doğuran tasarruf ve işlemler dahil, tüm gümrük işlemlerinin takibinde; çalıştığı şirket tarafından sigorta ettirildiğine ilişkin Sosyal Güvenlik Kurumu aylık sigorta primleri bordrosu, şirketi temsil etmeye yetkili olduğunu gösterir temsil belgesini haiz olması ve temsil belgesinin Ticaret Sicil Gazetesinde yayımlanması ve konuya ilişkin Ticaret Sicil Yönetmeliğinin 16’ncı maddesi uyarınca düzenlenen Ticaret Sicil Tasdiknamesinin ilgili gümrük idaresine ibrazı zorunludur. Özet beyan ve taşıdıkları eşyanın sadece transit işlemlerini yapacak kara, deniz ve havayolu işletmeleri ile nakliyeciler kuruluş temsilcilerinde söz konusu şartlar aranmaz.

b) Doğrudan temsil yolu ile iş takibi yapacak kişilerin gümrük işlemleri için gerekli BİLGE kullanıcı kodu taleplerinde yukarıda belirtilen belgeler ilgili gümrük

idaresi tarafından aranır. Belgelerin ibraz edilmemesi veya eksik ibraz edilmesi halinde ilgililere kullanıcı kodu verilmez veya bloke konulur.

c) 1) Devlet, belediye ve özel idarelerle, diğer kamu tüzel kişilerinin memurları idare ve müesseselerine ait eşyanın gümrük işlemlerini takibe yetkilidir.

2) Bu kurumlarda çalışan memurların durumu, gümrüğe resmi bir belge ile ispat olunur. Gümrük işlemlerini takibe yetkili memurların değiştirilmesi halinde bu durum gümrük idarelerine bildirilir. Bu memurların gerek gümrük beyannamelerinde ve gerekse diğer belgeler üzerinde imzalarının yanına kuruluş unvanını eklemeleri gerekir.

ç) Kara, deniz ve havayolu işletmeleri ile nakliyeciler kuruluş temsilcileri, taşıdıkları eşyanın sadece transit işlemlerini doğrudan temsil yoluyla takip edebilir.

(5) Bu maddede belirtilen vekaletname ve temsilnamelerin gümrük idaresine verilmesi ve bunların düzenli bir şekilde saklanması gerekir. Söz konusu vekaletname ve temsilnameleri ibraz etmeyen kişilerin iş takip etmeleri yasaktır.

(6) Eşya sahipleri veya 561 inci maddede belirtilen kişiler tarafından imzalanan beyannameler ile bu beyannameler kapsamı eşya ve söz konusu eşyanın beyan edildiği gümrük rejimine ilişkin hükümlerin uygulanması için gerekli olan belgeler gümrük müşavir yardımcılarının tarafından da verilebilir.

(7) Gümrük müşavir yardımcılarının, beyanda bulunmak üzere muayenelerde gümrük müşaviri yerine hazır bulunabilir ancak, eşya sahiplerine yapılacak tebliğleri kabul edemez ve onların adına sözlü veya yazılı istek veya itirazda bulunamaz. Vekaletnameleri olmak kaydıyla gümrük işlemleri bitirilmiş eşyayı geçici depolama yeri veya antrepodan çıkarabilir.

(8) Gümrük müşavir yardımcılarının, gümrüklerde tek başlarına iş takibinde bulunamaz, fatura düzenleyemez.” (GY, 2009, m.561).

Görüldüğü üzere; özel firmaların doğrudan temsil suretiyle gümrüklerde iş yapacak kanuni temsilcileri hariç diğer personelinin, gümrük müşavir yardımcıları için gereken staj ve sınav dışındaki diğer tüm şartları taşımaları gerekmektedir.

Gümrük Yönetmeliği'nin "*Beyanın bağlayıcılığı*" kenar başlıklı 113'üncü maddesinde;

"(1) Beyannamede imzası bulunan kişiler cezai hükümlerin uygulanması açısından beyannamede belirtilen bilgiler ile beyannameye ekli belgelerin doğruluğu ve ilgili rejimin gerektirdiği bütün yükümlülükler uylmasından sorumludur. Doğrudan temsil durumunda bu sorumluluk adına hareket edilenlere aittir. Beyanın bağlayıcı olması nedeniyle beyanname başkasına devredilemez; eşyanın başkalarına satılması beyan sahiplerini yükümlülüklerinden kurtarmaz.

(2) Bilgisayar sisteminde yer alan, eşyanın beyan edildiği gümrük rejimi bakımından tahsili veya teminata bağlanması gereken vergiler ve/veya ek mali yükümlülükler ile beyannameye eklenmesi öngörülen belgeler ile ilgili verilerden yükümlüler yol gösterici mahiyette istifade edebilirler. Sistemdeki anılan verilerden istifade edilmesi birinci fıkradaki sorumlulukları ortadan kaldırmaz." (GY, 2009, m.113).

Gümrük Kanunu ve Yönetmeliği'nde doğrudan temsil suretiyle iş takibinde bulunanların; gümrüklü yer ve sahalarda iş takiplerinin kısıtlanması ve/veya yasaklanmasına ilişkin olarak herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır.

1.2.1.1.2. Dolaylı Temsil Yoluyla İş Takibi

Gümrük mevzuatında dolaylı temsil yoluyla yapılacak iş takibinin gümrük müşavirleri eliyle yapılacağı belirtilmiştir. Gümrük müşavirleri yaptıkları hukuki işlemleri kendi adına ancak başkasının veya temsil olunanın hesabına yapmaktadırlar.

Gümrük Yönetmeliği'nin 561'inci maddesine göre;

“...(2) Posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığına konu, miktar ve değeri Kanunun 225’inci maddesine göre belirlenen eşyanın gümrük işlemleri, posta idaresi ya da hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketlerce vekaletname ibraz edilmeksizin, dolaylı temsilci olarak sonuçlandırılabilir.

(3) Gümrük idarelerinde dolaylı temsil yoluyla iş takibini, eşya sahibince verilmiş noter tasdikli vekaletnameyi haiz gümrük müşavirleri yapabilir. Ancak kamu kurum ve kuruluşlarınca verilecek vekâletnamelerde noter onayı aranmaz.

Vekaletnamelerde en az aşağıdaki hususlara yer verilir;

- a) Tarafların açık adresleri, vergi daireleri ve vergi daireleri sicil numaraları.
- b) Yapılacak işlerin amacı, kapsamı
- c) Tarafların Kanunda yer alanlara ilaveten belirlemeleri gereken karşılıklı sorumluluk ve yükümlülükleri.
- ç) Vekaletname yeri, tarihi ve varsa süresi.
- d) Temsilin türü...” (GY, 2009, m.561).

Posta hizmetlerine ilişkin faaliyet yürüten firmalar ile kargo taşımacılığı yapan firmaların 27 Ekim 1999 tarihli Gümrük Kanunu’nun 225. maddesinin 1. fıkrası gereğince dolaylı temsilci olarak yetkili kılındığı durumlar söz konusudur. İlgili eşyanın miktar ve değerlerine ilişkin hususlar Cumhurbaşkanı tarafından belirlenirken; söz konusu firmalar faaliyetlerini vekaletnamesiz bir şekilde gümrükte dolaylı temsilci olarak iş takip ederek sonuçlandırabilmektedirler.

10 Mart 2013 günlü ve 28583 numaralı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Posta veya Hızlı Kargo Taşımacılığı Seri No:4)’nde;

“(1) Bu Tebliğin amacı, hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler ve Posta İdaresine 27/10/1999 tarihli ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 225 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca dolaylı temsil yetkisi tanınması ile 29/9/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararın 126 ncı maddesinde

belirtilen eşyanın gümrük beyanı dâhil tüm gümrük işlemlerinin bu kişiler tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilip sonuçlandırılmasına ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

...(1) Bu Tebliğ ile verilen yetki kapsamında işlem yapmak isteyen operatörlerin;

a) Hava yolu ile hızlı kargo taşımacılığı kapsamında işlem yapmak isteyen operatörlerin, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünce hava kargo acentesi olarak yetkilendirilmiş olması,

b) Bu Tebliğ kapsamındaki işlemlerin ifası, takibi ve sonuçlandırılması için şirket bünyesinde gümrük müşaviri istihdam ediyor olması veya gümrük müşaviri ya da gümrük müşavirliği şirketiyle sözleşme yapmış olması...zorunludur.

... (6) Kararın 126'ıncı maddesi kapsamında miktarı brüt 300 kg ve değeri 15000 Avroyu geçmeyen ihracat rejimine konu eşyanın beyanı bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde operatör tarafından yapılır.

...(9) Kararın 126'ıncı maddesinin birinci fıkrasının c bendi kapsamında aynı gerçek kişi adına bir ayda en fazla 5 taşıma senedi muhteviyatı eşyanın serbest dolaşıma girişine izin verilir.” hükümleri yer almaktadır (Gümrük Genel Tebliği, Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı Seri No:4. (2013). T.C. Resmi Gazete, 28583, 10 Mart 2013; Gümrük Genel Tebliği, Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı Seri No: 4'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Seri No: 5. (2016). T.C. Resmi Gazete, 29907, 03 Aralık 2016; Gümrük Genel Tebliği, Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı Seri No: 4'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Seri No: 6. (2019). T.C. Resmi Gazete, 30816, 29 Haziran 2019; Gümrük Genel Tebliği, Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı Seri No: 4'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Seri No: 7. (2019). T.C. Resmi Gazete, 30840, 23 Temmuz 2019).

Posta idaresi veya hızlı kargo taşımacılığı işi yapan firmaların dolaylı temsilci olarak yetkili kılındıkları eşya; 29.09.2009 günlü ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe konulan “4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararın” 126. maddesinde yer almaktadır. Söz konusu bu maddeye göre;

“(1) Kanunun 225 inci maddesi uyarınca, posta yolu ve hızlı kargo taşımacılığı kapsamında gelen ya da gönderilen;

- a) Önemli değeri olmayan eşyanın,
- b) Miktarı brüt 30 kilogramı ve değeri 1500 Avro’yu geçmeyen ihracat rejimine konu eşyanın,
- c) Değeri 1500 Avro'ya kadar olan ve diplomatik eşya ve yolcu eşyası hariç olmak üzere (b) bendinde belirtilen miktarı geçmeyen serbest dolaşıma giriş rejimine konu ticari miktar ve mahiyet arz etmeyen eşyanın,
- ç) Kanunun 167 nci maddesinin sekizinci fıkrasının (d) bendi kapsamı numunelik eşya ve modeller ile (e) bendi kapsamı inceleme, analiz veya test amaçlı eşyanın...
- e) ... kitap veya basılı yayının,

gümrük beyanı dahil tüm gümrük işlemlerine ilişkin faaliyetlerinin takip edilip sonuçlandırılmasında, posta idaresi ile Bakanlıkça belirlenen koşulları taşıyan hızlı kargo taşımacılığı yapan şirketler dolaylı temsilci olarak yetkili kılınabilir. Bu yetkiyi kullanan hızlı kargo şirketleri gümrük müşaviri çalıştırır. İhracat rejimine konu eşya için miktar veya değer limitlerini ayrı ayrı on katına kadar artırmaya Bakanlık yetkilidir.” (4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında 2009/15481 sayılı Karar. (2009). T.C. Resmi Gazete, 27369, 7 Ekim 2009).

Gümrüklerde iş takibi yapacak olan doğrudan veya dolaylı temsilcilerin ise mesleği icra etmelerine engel bir hastalığının bulunmaması gerekir. Gerekmesi halinde ise tam teşekküllü resmi sağlık idarelerinden sağlık raporu istenilmektedir. Konuya ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğünün “Sağlık kurulu raporları ve adli sicil kayıtları hk” konulu 06.08.2013 tarihli ve 2013/37 sayılı Genelgesi uyarınca;

“...Doğrudan temsilciler, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, gümrük müşavirleri ile gümrük müşavir yardımcılardan takvim yılı başı itibarıyla (01 Ocak) 70 yaşını dolduranların, vücut ve akıl sağlığı yönünden gümrük işlemlerinde doğrudan veya dolaylı temsilci olarak çalışmalarında sakınca bulunmadığına ilişkin, tam teşekküllü resmi sağlık kurumlarından alacakları sağlık kurulu raporunu, doğrudan temsilcilerin firma dosyalarının bulunduğu gümrük idarelerine, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, gümrük müşavirleri ile gümrük müşavir yardımcılarının ise bağlı bulundukları Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğüne Mart ayı sonuna kadar ibraz etmeleri ve söz konusu sağlık kurulu raporlarını her üç yılda bir yenilemeleri...gerekmektedir...” (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2013/37, 06 Ağustos 2013).

1.2.2. Gümrük Müşavirliği Mesleği

Genel olarak gümrük ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ile ilgili düzenlemeler; Gümrük Kanunu’nun 225. maddesi ile 230. maddeleri, geçici 5 ve 6’ncı maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği’nin 561 ilâ 578’inci maddelerinde yer almaktadır.

Gümrük müşavirliği mesleğinin ne olduğu ve/veya görevleri konusunda çeşitli tanımlar yapılmıştır. Bunlardan; “4458 Sayılı Gümrük Kanunu-Açıklamalı-” kitap’a göre;

“Gümrük müşaviri: Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin gümrük işlemlerini, dolaylı temsil yoluyla takip eden ve sonuçlandıran ve kendilerine Gümrük ve Ticaret Bakanlığınca gümrük müşavirliği izin ve kimlik belgeleri verilen serbest meslek sahiplerine Gümrük Müşaviri denilir.” (NURAL, Ali. (2015). 4458 Sayılı Gümrük Kanunu/Açıklamalı. Ankara: Yeni Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği İktisadi İşletmesi).

10 Eylül 2020 günlü ve 31240 numaralı Resmi Gazetede yayınlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği ile yürürlükten kaldırılan 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Seri No:6’ya göre;

“Gümrük Müşaviri: Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin gümrük işlemlerini dolaylı temsil yoluyla takip eden, sonuçlandıran ve kendilerine Bakanlıkça gümrük müşavirliği izin belgesi verilen kişiyi” olarak tanımlanmıştır (Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Seri No:6). (2016). T.C. Resmi Gazete, 29850, 07 Ekim 2016).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesine göre;

“c) Gümrük müşaviri: Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin gümrük işlemlerini dolaylı temsil yoluyla takip eden, sonuçlandıran ve kendilerine Bakanlıkça gümrük müşaviri izin belgesi verilen kişiyi” olarak tanımlanmıştır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Mülga 31 Mayıs 2002 günlü ve 24771 1. mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Gümrük Yönetmeliğinin “*Gümrük müşavirinin tanımı*” kenar başlıklı 693’üncü maddesine göre;

“Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin gümrük işlemlerini, dolaylı temsil yoluyla takip eden ve sonuçlandıran ve kendilerine Müsteşarlıkça gümrük müşavirliği izin belgesi verilen serbest meslek sahiplerine ‘Gümrük Müşaviri’ denilir.” (Mülga Gümrük Yönetmeliği. (2002). T.C. Resmi Gazete, 24771 1. mükerrer, 31 Mayıs 2002, m.693).

Gümrük Yönetmeliği’nin 563’üncü maddesinin 6’ncı fıkrasına göre;

“Gümrük müşavirleri mesleki faaliyetlerini gerçek kişi olarak veya tüzel kişilik oluşturarak sürdürebilirler. Tüzel kişilik ortağı olan gümrük müşavirleri gerçek kişi olarak mesleki faaliyette bulunamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklere müşavir yardımcıları da ortak olabilir. Gümrük müşavir ve müşavir yardımcıları

dışındaki kişiler, gümrük müşavirliği yapacak olan tüzel kişilere ortak olamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklerin Kanunun 5 inci maddesine göre dolaylı temsilci olarak iş takip edebilmeleri için anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin, limited şirketlerde şirket müdürlerinin şirket ortağı olması gerekir. Tüzel kişiliği temsil ve ilzam etmek üzere atanan şirket ortağı dışındaki üçüncü kişilere ancak sınırlandırılmış temsil yetkisi verilebilir.” (GY, 2009, m.563).

Gümrük Kanunu 226’ıncı maddesine göre;

“1. Gümrük müşavirleri her türlü gümrük işlemini takip ederek sonuçlandırabilirler.

2. Gümrük müşavir yardımcıları bir gümrük müşavirinin yanında çalışır ve onun adına gümrük idarelerinde iş takip edebilirler. Gümrük müşavir yardımcılarının gümrüklerde iş takibine ilişkin sınırlandırmalar yapmaya Gümrük Müsteşarlığı yetkilidir.

3. Stajyerler, gümrük idarelerinde iş takibi yapamaz.

4. Gümrük müşavir yardımcılarının ve stajyerlerin fiil ve hareketlerinden doğacak mali sorumluluk, yanında çalıştıkları gümrük müşavirine aittir.” (GK, 1999, m.226).

Gümrük müşavirleri; eşya sahiplerini dolaylı temsil vasıtasıyla temsil etmek yoluyla gümrüklerde iş takibini sağlayan bir meslek grubudur. “*Gümrük müşavirleri her türlü gümrük işlemini takip ederek sonuçlandırabilirler.*” hükmü karşısında ise, gümrük müşavirliği mesleğinin görev ve/veya yetki tanımı veya alanının da oldukça geniş tutulduğu görülmektedir.

Bu itibarla, gümrük müşavirleri; iş veya eşya sahipleri tarafından kendilerine verilen noter onaylı ve geçerli bir vekaletname ile dolaylı temsil suretiyle gümrük idarelerinde her türlü gümrük işlemini takip ederek sonuçlandırabilecekleri gibi devlet veya kamu tarafından verilecek diğer benzer gümrük işlemlerini de yapabilmektedirler.

Ticaret Bakanlığı istatistiklerine göre; gümrük müşavir programına kayıtlı 3.607 gümrük müşaviri ve 10.420 gümrük müşavir yardımcısı bulunmaktadır. Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri sayıları; toplam aktif yetki belgesi sayısı ise 298 (Bağımsız 20; Tüzel 278)'dir (Ticaret Bakanlığı/Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü/İstatistik/Bakanlık İstatistikleri/Gümrük İstatistikleri/Dış Ticaret Verileri/Gümrük Müşavir ve Yardımcısı Sayıları/ Rapor Tarihi: 28.02.2020).

Tablo 1: Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine Göre Gümrük Müşavir ve Yardımcısı Sayıları

Bölge Müdürlüğü	Gümrük Müşaviri	Gümrük Müşavir Yardımcısı
Batı Akdeniz	38	113
Batı Marmara	14	39
Doğu Akdeniz	44	93
Doğu Anadolu	0	1
Doğu Karadeniz	4	11
Doğu Marmara	59	153
Ege	400	1.179
Fırat	1	3
Gap	28	95
Gürbulak	1	3
İpekyolu	8	22
İstanbul	2.321	6.626
Kaçkar	2	5
Orta Akdeniz	268	916
Orta Anadolu	223	511
Orta Karadeniz	11	33
Pamukkale	0	0
Trakya	14	55
Uludağ	171	562
Toplam	3.607	10.420

Kaynak: Ticaret Bakanlığı Gümrük Müşavir ve Yardımcısı Sayıları: 28.02.2020 tarihi itibarıyla güncel halidir.

1.2.2.1. Bağımsız Çalışmayan Gümrük Müşavirleri

Gümrük Yönetmeliğinin “*Bağımsız çalışmayan gümrük müşavirleri*” kenar başlıklı 562’nci maddesine göre;

“(1) Gümrük müşavirleri, gümrük müşavirliği şirketi dışında bir tüzel kişilik bünyesinde çalışmaları halinde sadece çalıştıkları şirketlere ait eşyanın gümrük işlemlerini takip edebilir. Bu durumda söz konusu kişilere 561 inci maddenin dördüncü fıkrasının (a) ve (b) bendi hükümleri uygulanır.” (GY, 2009, m.562).

Görüldüğü üzere, şirket çalışanı olup gümrük müşavirliği izin belgesi sahibi kişiler, gümrük müşaviri olarak çalıştığı şirket dışında iş takibi yapamazlar, yalnızca çalışmış oldukları şirketlere ait eşyanın gümrük iş ve işlemlerini sonuçlandırabilmektedirler.

1.2.2.2. Müstakil Çalışan Gümrük Müşavirleri

Gümrük Yönetmeliği’nin “*Gümrük müşavirinin yükümlülükleri*” kenar başlıklı 563’üncü maddesinin dört ve beşinci fıkralarına göre;

“(4) Herhangi bir gümrük müşavirliği şirketine bağlı olmaksızın müstakil olarak dolaylı temsilci sıfatıyla gümrük işlemlerini takip eden gümrük müşavirleri, gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri her tür gelir için hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluş ya da taşımacılara serbest meslek makbuzu düzenlemek zorundadır. Bu kişilerin yaptıkları hizmet karşılığında başka bir şirket veya kişi fatura, makbuz veya benzeri belge düzenleyemez.

(5) Şirketler gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri gelirleri için gümrük beyannamesinde hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluşlara şirketleri adına fatura kesmek ve bunu muhasebe kayıtlarında göstermek zorundadır.” (GY, 2009, m.563).

Müstakil yani bağımsız olarak dolaylı temsilci sıfatıyla iş takibi yapan gümrük müşaviri, verdiği hizmet karşılığında elde edilen gelirleri için serbest meslek makbuzu düzenlemeleri gerekmektedir.

1.2.2.3. Gümrük Müşavirliğinin Tüzel Kişilik Olarak Yapılması

Gümrük Yönetmeliği'nin 563'ncü maddesinin altıncı fıkrasına göre;

“(6) Gümrük müşavirleri mesleki faaliyetlerini gerçek kişi olarak veya tüzel kişilik oluşturarak sürdürebilirler. Tüzel kişilik ortağı olan gümrük müşavirleri gerçek kişi olarak mesleki faaliyette bulunamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklere müşavir yardımcıları da ortak olabilir. Gümrük müşavir ve müşavir yardımcıları dışındaki kişiler, gümrük müşavirliği yapacak olan tüzel kişilere ortak olamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklerin Kanunun 5 inci maddesine göre dolaylı temsilci olarak iş takip edebilmeleri için anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin, limited şirketlerde şirket müdürlerinin şirket ortağı olması gerekir. Tüzel kişiliği temsil ve ilzam etmek üzere atanan şirket ortağı dışındaki üçüncü kişilere ancak sınırlandırılmış temsil yetkisi verilebilir.” (GY, 2009, m.563).

Gümrük Kanunu'nun 229'uncu maddesine göre;

“1. Gümrük müşavirleri tebligat adreslerinde kullanılacak çalışma yerlerini, bu yerin bağlı bulunduğu Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğüne yazı ile bildirirler.

2. Gümrük müşavirliğinin bir özel hukuk tüzel kişiliği oluşturularak yürütülmesi halinde, gümrük müşavirlerinin kuracağı tüzel kişiliklere gümrük müşavir yardımcıları da ortak olabilirler. Ancak, gümrük müşaviri ve gümrük müşavir yardımcısı birden fazla tüzel kişiliğe ortak olamaz. Gümrük müşavirliğinin bir tüzel kişilik olması halinde, gümrük beyannamesi veya beyanname kabul edilen diğer belgeler üzerine imzasını atmış olanların vergi kaybına neden olan durumu bildiği veya bilmesi gerektiği hallerde, bunlar gümrük idaresine karşı bağlı bulundukları tüzel kişilikle birlikte müteselsilen sorumlu olurlar. Bu hallerde, ilgili gümrük müşavirinin kişisel cezai sorumluluğu saklı

kalmak kaydıyla, işlemi yapan kişi ile birlikte tüzel kişilik de gümrük idaresince alınan vergiler ve verilen para cezaları yönünden müteselsilen sorumludur.” (GK, 1999, m.229).

Gümrük müşavirlerinin devamlı iş çevresi olan çalışma yerlerinin belirlenmesi ve tüzel kişilik olarak çalışmaları durumunda üstlenecekleri yetki ve sorumluluk alanları düzenlenmiştir. Gümrük müşavirleri imzalamış oldukları beyanname ile ilgili cezai hükümlerinin uygulanması bakımından beyanname ve eki belgelerin doğru olduğundan ve rejimin icap ettirdiği tüm yükümlülüklerin yerine getirilmesinden sorumludurlar. Gümrük müşavirliği faaliyetlerinin bir tüzel kişilik bünyesinde yapılması halinde kişisel cezai sorumlulukları saklı kalmak kaydıyla, bu faaliyetlerle ilgili olarak müteselsil sorumluluk esasının getirildiği, gümrük müşavirlerinin dolaylı temsilci sıfatıyla imzaladıkları beyannameler ve eklerine ilişkin sorumluluklarının, kişisel cezai sorumluluk çerçevesinde olduğu ancak gümrük müşavirliğinin tüzel kişilik olması durumunda; gümrük vergileri ve para cezaları bakımından ise gümrük müşaviri ile tüzel kişilik müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.

Asıl vergi yükümlüsü ithalatçı veya eşya sahibidir. Gümrük müşavirinin sorumluluğu asıl borçludan verginin alınamaması durumunda başlar. Ancak gümrük müşavirliğinin tüzel kişilik olarak yapıldığı hallerde, beyannameleri imzalayanların, vergi zararına neden olduğu durumu bildiği veya bilmesi gerektiği durumlarda ise ortakların şirketle birlikte müteselsilen sorumlulukları söz konusudur.

Gümrük müşavirleri mesleklerini gerçek veya tüzel kişi olarak yapabilirler. Tüzel kişi ortağı durumunda olan gümrük müşavirleri gerçek kişi şeklinde faaliyetini sürdüremezler. Gümrük müşavirliği firması dışında bir tüzel kişilikte çalışmaları durumunda ise yalnızca çalışmış oldukları şirkete ait eşyanın işlemlerini yapabilmektedirler. Tüzel kişilere müşavir yardımcıları da ortak olabilmektedir.

1.2.3 Gümrük Müşavirinin Yükümlülükleri

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 5. maddesine göre;

“Bütün kişiler, gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri gerçekleştirmek üzere gümrük idarelerindeki işleri için bir temsilci tayin edebilirler...” (GK, 1999, m.5).

Aynı Kanun'un 225'inci maddesine göre ise;

“1. Eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin faaliyetler, 5 inci madde hükümleri çerçevesinde, sahipleri ile bunların adına hareket edenler tarafından doğrudan temsil yoluyla veya gümrük müşavirleri tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilir ve sonuçlandırılır...” (GK, 1999, m.225).

Dolaylı temsilde temsilci; ilgili hukuki işlemi kendi adına ve başkası veya temsil edilen kişi hesabına göre yapmaktadır. Dolaylı temsilci olan gümrük müşavirlerinin; hukuki işlemi kendi adına yaptığı için bu işleminden doğan hak ve borçları konusunda gümrük idarelerine karşı sorumlulukları söz konusu olmaktadır.

Gümrük yükümlülüğü ile ilgili olarak Gümrük Kanunu'nun “*Gümrük Yükümlülüğünün Doğması*” başlıklı 181'inci maddesine göre;

“1. İthalatta gümrük yükümlülüğü;

a) İthalat vergilerine tabi eşyanın serbest dolaşıma girişi,

b) İthalat vergilerine tabi eşyanın ithalat vergilerinden kısmi muafiyet suretiyle geçici ithali, için verilecek gümrük beyannamesinin tescil tarihinde başlar.

2. İthalatta gümrük yükümlülüğünde yükümlü, beyan sahibidir. Dolaylı temsil durumunda, hesabına gümrük beyanında bulunulan kişi de yükümlüdür. Dolaylı temsilde, temsilcinin yükümlülüğü, beyanda kullanılan verilerin yanlış olduğunu bildiği veya mesleği icabı ve mutata olarak bilmesi gerektiği durumlarla sınırlıdır...

3. Birinci fıkrada belirtilen rejimlerden biri için bulunulan beyanda kullanılan veriler, kanunen alınması gereken vergilerin tamamen veya kısmen tahsil edilememesine sebep olduğu takdirde, beyanın yapılabilmesi için bu verileri veren ve bu verilerin yanlış olduğunu bilen veya bilmesi gereken kişiler de gümrük vergilerinden sorumludur.” (GK, 1999, m.181).

Görüldüğü üzere, dolaylı temsilci durumundaki gümrük müşavirlerinin mali sorumluluğunu gerektiren fiiller belirtilerek, bu durumlarda vergilerin ödenmesinden ithalatçı ile birlikte yükümlü veya sorumlu tutulmuşlardır. Esas itibarıyla eksik ödenen gümrük vergilerinden yükümlü yani eşya sahibi sorumludur. Zira ithalatı yapan ve bundan faydalanan kişi dolaylı temsilci veya aracı durumunda olan gümrük müşaviri değil ithalatçıdır. Ancak Kanun beyan için verileri veren ve bunların doğru olmadığını bilen veya mesleği gereği ve mutad şekilde bilmesi icap eden kişileri de gümrük vergilerinden sorumlu tutmuştur. Örneğin; eşyanın gümrük tarifesinin doğru olarak tespit edilmesi, gümrük müşavirinin mesleği icabı mutad şekilde bilmesi gereken bir husus olarak değerlendirilmektedir.

Gümrük Kanunu’nun 229. maddesinin ikinci fıkrasına göre;

“2. Gümrük müşavirliğinin bir özel hukuk tüzel kişiliği oluşturularak yürütülmesi halinde, gümrük müşavirlerinin kuracağı tüzel kişiliklere gümrük müşavir yardımcıları da ortak olabilirler. Ancak, gümrük müşaviri ve gümrük müşavir yardımcısı birden fazla tüzel kişiliğe ortak olamaz. Gümrük müşavirliğinin bir tüzel kişilik olması halinde, gümrük beyannamesi veya beyanname kabul edilen diğer belgeler üzerine imzasını atmış olanların vergi kaybına neden olan durumu bildiği veya bilmesi gerektiği hallerde, bunlar gümrük idaresine karşı bağlı bulundukları tüzel kişilikle birlikte müteselsilen sorumlu olurlar. Bu hallerde, ilgili gümrük müşavirinin kişisel cezai sorumluluğu saklı kalmak kaydıyla, işlemi yapan kişi ile birlikte tüzel kişilik de gümrük idaresince alınan vergiler ve verilen para cezaları yönünden müteselsilen sorumludur.” (GK, 1999, m.229).

Bu düzenlemeler ile gümrük idarelerinin hazine veya vergi alacağı ve para cezalarının daha garantili ve hızlı bir şekilde tahsil edilmesi olanağı getirilmekle birlikte, gümrük beyannamesi veya gümrük beyannamesi yerine geçen belgeler üzerinde imzası olanların vergi zararına sebebiyet veren durumu bildikleri ve/veya bilmeleri gerektiği hallerde ise gümrük müşaviri ile beraber tüzel olan kişilik de gümrük vergileri ve para cezalarından dolayı müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır. Dolayısıyla, bu tür durumlarda alacaklı kamu idaresi, gümrük vergilerinin tamamını sorumlulardan aralarında bir sıra gözetilmeksizin tahsili yoluna gidebilmektedir.

Bu konuda, 04 Şubat 2011 tarihli ve 27836 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu’nda müteselsil borçluluk ve borçluların sorumluluğu hususları düzenlenmiştir. Türk Borçlar Kanununun 162. ve 163. maddelerine göre;

“...Birden çok borçludan her biri, alacaklıya karşı borcun tamamından sorumlu olmayı kabul ettiğini bildirirse, müteselsil borçluluk doğar.

Böyle bir bildirim yoksa, müteselsil borçluluk ancak kanunda öngörülen hâllerde doğar...

Alacaklı, borcun tamamının veya bir kısmının ifasını, dilerse borçluların hepsinden, dilerse yalnız birinden isteyebilir.

Borçluların sorumluluğu, borcun tamamı ödeninceye kadar devam eder.” (Türk Borçlar Kanunu. (2011). T.C. Resmi Gazete, 27836 mükerrer, 04 Şubat 2011. m.162, 163).

Burada, birden çok kişinin veya borçlulardan her birinin alacaklıya karşı, borcun tümünden sorumlu olması durumu ve yine birden çok kimsenin aynı biçimdeki sorumluluğu söz konusudur. Alacaklı, borcun tümünün veya bir kısmının yerine getirilmesini, dilerse borçluların tümünden, dilerse sadece birinden isteme hakkına sahiptir. Borçlulardan her biri ayrı ayrı sorumludur.

Gümrük Kanununun 192'nci maddesine göre;

“Aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden birden çok yükümlünün sorumlu olduğu hallerde, bunlar söz konusu vergilerin ödenmesinden müştereken ve müteselsilen sorumludurlar.” (GK, 1999, m.192).

Gümrük müşavirleri açısından müteselsil sorumluluk; gümrük müşavirinin yapmış olduğu gümrük işlemi ile ilgili olarak kısmen veya tamamen ödenmeyen gümrük vergileri bakımından ithalatçı ve/veya eşya sahibi ile birlikte sorumlu tutulmasıdır. Gümrük idaresi gümrük yükümlülüğü doğduğunda, söz konusu gümrük vergileri ve para cezaların ödenmesini ithalatçı ve/veya eşya sahibinin yanı sıra gümrük müşavirlerinden de talep edebilecektir.

Hiç alınmayan ve/veya eksik alındığı tespit edilen gümrük vergilerinin tahakkuku ile para cezalarına dair kararların düzenlenmesine ilişkin 21 Ocak 2014 günlü ve 28889 numaralı Resmi Gazetede yayınlanan Gümrük Genel Tebliği, Tahsilât İşlemleri seri no:2'nin “*Tahakkukun tebliği*” kenar başlıklı 5'inci maddesine göre;

“...(2) Aynı gümrük vergilerinin ödenmesinden birden çok yükümlünün müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun tespiti halinde, ek tahakkuk bu kişilerin her birine ayrı ayrı tebliğ edilir. Gelir eksikliğinin oluşmasında, 6 ncı maddede yer alan hükümler doğrultusunda dolaylı temsilcinin sorumluluğunun tespiti halinde tebligatlar ilgililere aynı anda gönderilir.

...(3) ...dolaylı temsilcinin sorumluluğunun tespit edildiği durumlarda, gümrük müşavirinin bir tüzel kişilik bünyesinde faaliyet göstermesi halinde, gelir eksikliği ilgili tüzel kişiliğe de tebliğ edilir.

(4) Gelir eksikliğinin yükümlülerden biri tarafından ödenmesi halinde, diğer yükümlüler açısından da yükümlülük sona erer...” (Gümrük Genel Tebliği, Tahsilât İşlemleri seri no:2. (2014). T.C. Resmi Gazete, 28889, 21 Ocak 2014).

“Dolaylı temsilde sorumluluk” kenar başlıklı 6’ncı maddesine göre;

“(1) Gümrük Kanununun 181 inci maddesinin ikinci fıkrası hükmü doğrultusunda dolaylı temsilcinin, beyanda kullanılan verilerin yanlış olduğunu bildiği veya mesleği icabı ve mutad olarak bilmesi gerektiği durumların tespitinde;

a) Gümrük beyannamelerinin beyanın hazırlanmasına esas alınan belge ve bilgilere uygun olmaması,

b) Gümrük beyannamesi eki belgeler arasında çelişki bulunması halinde gümrük müşavirinin elindeki imkânlarla bu hususu araştırmamış olması,

c) Gümrük beyannamesine eklenen belgelerin sahte, yanlış veya hatalı olduğunun ayrıca bir araştırmaya gerek duyulmaksızın anlaşılabilir olması,

ç) Gümrük beyannamesine eklenen belgelerin ulusal ve uluslararası mevzuatın ön gördüğü formlara veya şartlara uygun olmaması,

d) Beyanname kapsamı eşyanın cins, nevi ve niteliğinin herhangi bir tahlil veya detaylı bir incelemeye gerek kalmaksızın yapılacak fiziki incelemeyle veya beyanname eki belgelerde yer alan bilgilerden anlaşılabilmesine karşın, tarife yönüyle yapılan beyanın gümrük vergilerini ödememe veya noksan ödeme veya vergi dışı önlemlere tabi olmama sonucunu doğuracak nitelikte olması,

e) Vergi kaybına neden olan işleme ilişkin olarak, sorumlulukları Gümrük Kanununun 181 inci maddesinin ikinci fıkrası çerçevesinde ortaya konulmak şartıyla haklarında; Gümrük Kanunu, 21/3/2007 tarihli ve 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanunu ve ceza koyan ilgili diğer kanunlar kapsamında takibatta bulunulması talebiyle fezleke, rapor veya iddianame düzenlenmiş olması,

hallerinin varlığı araştırılır. Bu hallerden herhangi biri mevcut ise dolaylı temsile yetkili kişiler müştereken ve müteselsilen sorumludur...” (Gümrük Genel Tebliği, Tahsilât İşlemleri seri no:2. (2014). T.C. Resmi Gazete, 28889, 21 Ocak 2014).

“*Para cezası kararlarının düzenlenmesi ve tebliği*” kenar başlıklı 7’nci maddesine göre;

“...(3) Para cezasına konu fiilin bir tüzel kişilik bünyesinde faaliyet gösteren dolaylı temsilci tarafından işlenmesi durumunda, para cezası ilgili tüzel kişiliğe de tebliğ edilir.”

“*İştirak*” kenar başlıklı 8’inci maddesine göre;

“(1) 30/3/2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanununun 14 üncü maddesinin birinci fıkrası kapsamında iştirak hükümlerinin uygulanabilmesi için, para cezasına konu kabahat fiilinin kasıtlı yani bilerek ve istenilerek işlenmiş olması gerekir.

(2) İştirak halinin varlığı tespit edildiğinde, para cezaları ilgililere ayrı ayrı uygulanır ve tebliğ edilir.

(3) Dolaylı temsilcilerin vergi aslına bağlı para cezalarına konu kabahat fiillerine iştirak edip etmediklerine yönelik yapılacak değerlendirmede, bu Tebliğin 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında sayılan hallere kasten sebep olunup olunmadığı göz önünde bulundurulur.

(4) Vergi aslına bağlı olmayan para cezalarında kabahatin işlenişinde iştirak hallerinin varlığı genel hükümlere göre belirlenir.” (Gümrük Genel Tebliği, Tahsilât İşlemleri seri no:2. (2014). T.C. Resmi Gazete, 28889, 21 Ocak 2014).

Görüldüğü üzere; Gümrük Genel Tebliği, Tahsilât İşlemleri seri no:2 ile gümrük müşavirlerinin sorumluluk alanları belirlenmeye çalışılmıştır.

31.03.2005 tarihli ve 25772 mükerrer sayılı R.G.’de yayımlanan 30.03.2005 tarihli ve 5326 sayılı Kabahatler Kanununun “*iştirak*” kenar başlıklı 14’üncü maddesine göre;

“(1) Kabahatin işlenişine birden fazla kişinin iştirak etmesi halinde bu kişilerin her biri hakkında, fail olarak idarî para cezası verilir.

(2) Özel faillik niteliğinin arandığı durumlarda, kabahate iştirak eden ve bu niteliği taşımayan kişi hakkında da fail olarak idarî para cezası verilir.

(3) Kabahate iştirak için kasten ve hukuka aykırı işlenmiş bir fiilin varlığı yeterlidir. Kabahatin işlenişine iştirak eden kişi hakkında, diğerlerinin sorumlu olup olmadığı göz önünde bulundurulmaksızın idari para cezası verilir.

(4) Kanunda özel faillik niteliğini taşıyan kişi açısından suç, diğer kişiler açısından kabahat olarak tanımlanan fiilin, bu niteliği taşıyan ve taşımayan kişiler tarafından ortaklaşa işlenmesi halinde suça iştirake ilişkin hükümler uygulanır.” (Kabahatler Kanunu. (2005). T.C. Resmi Gazete, 25772, 31 Mart 2005).

Para cezalarının yükümlüsü, duruma göre antrepo işleticisi, gemi kaptanı veya acentesi olmakla birlikte, daha çok bir rejim beyanında bulunulduğu için beyan sahibidir. Beyanname üzerinde tasarruf yetkisi bulunan kişiler de gümrük para cezalarından sorumludurlar. Gümrük müşavirlerinin ilişkili veya muhatap olduğu cezalar daha çok imzalanan beyannameler için söz konusudur. Dolaylı temsil durumunda, beyandan kaynaklanan cezai sorumluluklardan hesabına beyanda bulunanlarla birlikte gümrük müşavirlerinin de sorumlu tutulacağı anlaşılmaktadır. Şartların oluşması halinde para cezaları aynı zamanda gümrük müşavirlerine de uygulanmaktadır.

30 Mart 2005 günlü ve 5326 sayılı Kabahatler Kanunu ile kabahate iştirak durumunda her faile ayrı ayrı olarak ceza verilmektedir. Kabahatin işlenişine iştirak eden kişilere ayrı ayrı ceza uygulanmasında, kabahate iştirak eden gümrük müşavirine de ayrı olarak idari para cezası verilebilmektedir.

Yükümlülerden biri tarafından para cezasının ödenmesi diğerlerinin para cezası ödeme sorumluluğunu ortadan kaldırmamaktadır.

Kasıt ve hukuka aykırı nitelikte bir fiilin var olması; kabahata iştirak için yeterli koşul olarak kabul edilmektedir. Gümrük müşavirinin kabahate iştirak etmesi için fiilin

kasıtlı ve hukuka aykırı bir eylem veya fiil olması gerekmektedir. Bu nedenle, gümrük müşavirinin kastı ve hukuka aykırı bir eylemi veya fiili yoksa, kabahate iştirakten sorumlu tutularak cezalandırılması da mümkün görülmemektedir.

Gümrük müşavirlerinin yükümlülükleri veya sorumlulukları, Gümrük Yönetmeliğinin 563. maddesinde de düzenlenmiştir. Gümrük Yönetmeliği'nin "*Gümrük müşavirinin yükümlülükleri*" kenar başlıklı 563'üncü maddesine göre;

“(1) Gümrük müşavirleri imzaladıkları beyanname ile ilgili cezai hükümlerin uygulanması açısından beyannamede belirtilen bilgiler ile beyannameye ekli belgelerin doğruluğundan ve ilgili rejimin gerektirdiği bütün yükümlülüklerle uyulmasından, Kanunun 181 inci maddesinin ikinci fıkrası saklı kalmak kaydıyla, sorumludur.

(2) Gümrük müşavirleri; şahıslarına ve şirketlerine ait ibrazı zorunlu izin belge numarası, şirket adı, imza sirküleri, ticaret sicil gazetesi vb. bilgi ve belgelerde değişiklik olması halinde bunları bir hafta içinde gümrük müşavirleri derneklerine bildirirler. Söz konusu bilgi ve belgeler dernekler tarafından en geç bir hafta içerisinde ilgili başmüdürlüğe gönderilir. Değişiklik olmayan hallerde ise durum her yılın ikinci ayı içerisinde bir yazı ile gümrük müşavirleri dernekleri vasıtasıyla bağlı bulunulan başmüdürlüğe bildirilir.

(3) Gümrük müşavirleri yanlarında çalışan müşavir yardımcıları ve stajyerlerin görevden ayrılmalari halinde, bunlar için ilişik kesme belgesi düzenler ve yanlarında çalışmaya başlayacaklardan da bu belgeyi arar. İlk defa göreve başlayacak gümrük müşavir yardımcıları ve stajyerler bu hükmün dışındadır. Müşavir yardımcıları ve stajyerlerin göreve başlama ve ayrılmalari, ilgili gümrük müşaviri tarafından bir hafta içinde gümrük müşavirleri derneğine, bu dernek tarafından da bir hafta içinde bağlı bulunulan gümrük ve muhafaza başmüdürlüğüne yazı ile bildirilir. Söz konusu bildirimlere sigorta müdürlükleri tarafından onaylanmış sigortalı işe giriş bildirgesinin bir örneği eklenir. Stajyerlik ve gümrük müşavir yardımcılığı için gerekli bir ve iki yıllık sürelerin hesaplanmasında sigortalı olarak işe başlama tarihi ve sigortalı olarak çalışılan süre dikkate alınır.

(4) Herhangi bir gümrük müşavirliği şirketine bağlı olmaksızın müstakil olarak dolaylı temsilci sıfatıyla gümrük işlemlerini takip eden gümrük müşavirleri, gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri her tür gelir için hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluş ya da taşımacılara serbest meslek makbuzu düzenlemek zorundadır. Bu kişilerin yaptıkları hizmet karşılığında başka bir şirket veya kişi fatura, makbuz veya benzeri belge düzenleyemez.

(5) Şirketler gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri gelirleri için gümrük beyannamesinde hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluşlara şirketleri adına fatura kesmek ve bunu muhasebe kayıtlarında göstermek zorundadır.

(6) Gümrük müşavirleri mesleki faaliyetlerini gerçek kişi olarak veya tüzel kişilik oluşturarak sürdürebilirler. Tüzel kişilik ortağı olan gümrük müşavirleri gerçek kişi olarak mesleki faaliyette bulunamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklere müşavir yardımcıları da ortak olabilir. Gümrük müşavir ve müşavir yardımcıları dışındaki kişiler, gümrük müşavirliği yapacak olan tüzel kişilere ortak olamazlar. Gümrük müşavirlerince kurulan tüzel kişiliklerin Kanunun 5 inci maddesine göre dolaylı temsilci olarak iş takip edebilmeleri için anonim şirketlerde yönetim kurulu üyelerinin, limited şirketlerde şirket müdürlerinin şirket ortağı olması gerekir. Tüzel kişiliği temsil ve ilzam etmek üzere atanan şirket ortağı dışındaki üçüncü kişilere ancak sınırlandırılmış temsil yetkisi verilebilir.” (GY, 2009, m.563).

Gümrük müşavirlerinin sorumluluk alanı oldukça geniştir. Yaptıkları işlerden dolayı, hem eksik vergi ödenmesi durumunda eksik ödenen vergilerden hem de bu vergi kaybından kaynaklanan para cezalarından müteselsil sorumluluklarının yanı sıra Kabahatler Kanunu’nun iştirak hükümleri uyarınca yükümlüye uygulanan cezaların aynısı gümrük müşavirine de uygulanmaktadır. Yaptıkları beyan sebebiyle kaçakçılık hükümlerinden yargılanmaları da söz konusudur. Ayrıca yaptıkları işlerden dolayı Gümrük Kanunu’ndaki disiplin cezalarıyla da karşı karşıyadırlar. Bu nedenle, mesleklerini yürütme yetkileri bazen geçici bazen de daimi olarak ellerinden alınabilmektedir.

Gümrük Yönetmeliğinin “Kanunun 241 inci Maddesinin Birinci Fıkrası Uyarınca Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Fiiller” başlıklı 82 No.lu Ek’inde yer alan;

“Stajyerlerin ve gümrük müşavir yardımcılarının işe başlayış ve ayrılış bildirimlerinin öngörülen sürede yapılmaması” ve “Gümrük müşavirlerinin şahıslarına ve şirketlerine ait bildirimlerinin öngörülen sürede yapılmaması.” hallerinde, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun 241. maddesinin 1. fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanmaktadır (GY, 2009, Ek:82).

Gümrük Kanunu’nun 229’uncu maddesinin birinci fıkrasına göre;

“1. Gümrük müşavirleri tebligat adreslerinde kullanılacak çalışma yerlerini, bu yerin bağlı bulunduğu Gümrük ve Muhafaza Başmüdürlüğüne yazı ile bildirirler.” (GK, 1999, m.229).

Gümrük Kanunu’nun 230’uncu maddesine göre;

“Gümrük müşavirleri, kanunlara göre tutmaya mecbur oldukları ticari veya kanuni defterlerini, vekaletname ve sözleşmelerini; işlerine dair yazdıkları ve aldıkları mektup, faks, telgraf ve benzeri belgeler ile düzenledikleri fatura, makbuz ve masraflarına ilişkin belgelerin asıllarını ve örneklerini özel kanunlardaki hükümler saklı kalmak kaydıyla beş yıl muhafaza etmeye; bunları gümrük müfettişi, gümrük müfettiş yardımcısı, kontrolör, stajyer kontrolör ve yetkili gümrük amir ve memurlarına göstermeye; bunların incelenmesine, denetlenmesine izin vermeye ve gerektiğinde yazılı istek üzerine bunları yukarıda belirtilen görevlilere ibraz etmeye mecburdurlar.” (GK, 1999, m.230).

Gümrük Yönetmeliği’nin “*Muayenede bulunacaklar*” kenar başlıklı 188’inci maddesine göre;

“(1) Beyan edilen eşyanın muayenesi ve numunesinin alınması görevli muayene memurunca usulüne uygun olarak yapılır. Teknik zorunluluk olması ve idare amirince gerekli görülmesi halinde numune alma işleminde beyan sahibinin veya temsilcisinin bulunması sağlanır.

(2) Muayenede bulunanlar, eşyanın kaplarından çıkarılması, yerleştirilmesi veya eşyadan numune alınmasında görevli memurun çalışmalarını kolaylaştırmak için gerekli her türlü yardımı sağlamakla yükümlüdür.” (GY, 2009, m.188).

Gümrük Yönetmeliği’nin “*İkinci muayene*” kenar başlıklı 191’inci maddesine göre;

“(1) Kanunun 65 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca yapılacak ikinci muayenede eşya sahibinin veya temsilcisinin bulunması kendilerinden istenebilir.

(2) Muayene sonuçları, bilgisayar sistemine kaydedilerek imzalanır.” (GY, 2009, m.191).

Gümrük Yönetmeliği’nin “*Eşyanın muayene edilmesi*” kenar başlıklı 88’inci maddesine göre;

“(1) Geçici depolama yerlerinde bulunan eşya, beyana uygun olup olmadığının tespiti açısından veya gerekli görülen herhangi bir zamanda muayene ile görevli memurlar tarafından muayene edilir. Gerek görülmesi halinde muayenede, eşya sahibi veya temsilcisinin veya geçici depolama yeri personelinin bulunması da istenebilir.” (GY, 2009, m.88).

Gümrük Yönetmeliği’nin “*Geçici çıkış işlemleri*” kenar başlıklı 92’nci maddesine göre;

“(1) Muayene ile görevli memurlar tarafından tahlile, ölçü ve ayar muayenesine, bilirkişilere veya bunlara benzer sair yerlere gönderilmesine karar verilmesi nedeniyle geçici depolama yerlerinden geçici olarak çıkarılacak eşya hakkında gümrük memuru tarafından bir tutanak düzenlenir ve eşyanın geri gelip gelmediğini takip etmek için bu tutanak geçici depolama yerinde alıkonulur.

(2) Eşyanın ayniyatını tespit için gümrük tarife istatistik pozisyonu ve miktarı bu tutanakta gösterilir. Gerek görülürse eşya mühür altına alınabilir.

(3) Eşya, geçici depolama yerinde kalacak tutanak üzerine sahipleri veya temsilcilerinden ve refakat edecek gümrük memurundan imza alınarak memur gözetiminde gideceği yere yollanır.” (GY, 2009, m.92).

Gümrük Yönetmeliği’nin 01 Nisan 2020 tarihli ve 31086 numaralı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile değişik “*Kesin çıkış işlemleri*” kenar başlıklı 94’üncü maddesine göre;

“(1) Gümrük işlemlerinin sistem üzerinde tamamlandığının anlaşılması üzerine bilgisayar sisteminde çıkış onayı verilerek eşya sahibinin, temsilcisinin veya eşya sahibi tarafından eşyayı teslim almak için vekalet verilmiş diğer kişilerin eşyayı geçici depolama yerinden çıkarmasına izin verilir.” (GY, 2009, m.94).

Gümrük müşavirleri istenilmesi halinde eşyanın muayenesi, numune alma işlemlerinde ve eşyanın ikinci muayenesinde hazır bulunma yükümlülüğü altındadırlar. Gümrük idareleri, eşyanın muayene ve numune alma işlemini daha hızlı ve kolay hale getirmek için yapılacak işlemler sırasında gümrük müşavirinin bulunmasını zorunlu tutmaktadırlar.

Gümrük Kanununun geçici 6. maddesinin 10. fıkrasına göre;

“10. Gümrük müşavir derneklerince, gümrük müşavirlerinin yapacakları iş ve işlemler karşılığı alacakları asgari ücretleri gösteren ve takvim yılı bazında belirlenen Asgari Ücret Tarifesi, Müsteşarlıkça uygun görülerek onaylanmak suretiyle uygulamaya konulur.” (GK, 1999, geçici m.6).

Gümrük müşavirlerinin uymak zorunda oldukları asgari ücret tarifesini; Gümrük Kanunu geçici 6. maddesinin 10. fıkrasında düzenlenmiştir. Gümrük müşavirliği ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği asgari ücret tarifesine ilişkin esasları düzenlemek ve yıllık olarak asgari olan ücret tarifesini tespit etmek maksadıyla Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan tebliğ ise her yıl resmi gazetede yayımlanmaktadır.

Gümrük Yönetmeliğinin “Kanunun 241 inci Maddesinin Birinci Fıkrası Uyarınca Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Fiiller” başlıklı 82 No.lu Ek’inde yer alan;

“Gümrük Kanununun Geçici 6 ncı maddesinin onuncu fıkrası uyarınca uygun bulunan Asgari Ücret Tarifesine uyulmaması (Her bir Asgari Ücret Tarifesi konusu itibariyle ayrı ayrı)” hallerinde, Gümrük Kanunu’nun 241. maddesinin 1. fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanmaktadır (GY, 2009, Ek:82).

Gümrük Kanunu geçici 6. maddesinin 2. fıkrasına göre;

“2. Gümrük müşavirliği veya gümrük müşavir yardımcılığı mesleğinin vakar ve onuruna aykırı fiil ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan ya da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan meslek mensupları hakkında, gümrük müşavirliği hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesi amacıyla, durumun niteliğine ve ağırlık derecesine göre aşağıda tanımlanan disiplin cezaları verilir...” (GK, 1999, geçici m.6).

Gümrük müşavirleri ve müşavir yardımcılara verilecek disiplin cezaları, disiplin cezası verebilecek kişiler ve/veya disiplin kurulları, disiplin cezası verilmesinde ve bu cezaların uygulanmasında göz önünde tutulacak durumlar ve/veya hususlar Gümrük Kanunu’nun geçici 6’ncı maddesinde düzenlenmiştir.

Gümrük Kanunu’nun 7 Kasım 2019 tarihli ve 30941 numaralı Resmi Gazete’de yayımlanan 24 Ekim 2019 kabul tarihli ve 7190 sayılı “Gümrük Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile değişik geçici 6’ncı maddesinin 9’uncu fıkrasına göre;

“9. Bu Kanuna ve gümrüklerde uygulanan mevzuat hükümlerine aykırı hareketleri görülen gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcılarının izin belgeleri Bakanlık müfettişleri ve gümrük ve dış ticaret bölge müdürleri tarafından gerek görülmesi hâlinde tedbir mahiyetinde en fazla altı ay süre ile geçici olarak alınır ve gümrüklerde iş takip etmelerine izin verilmez. Bu durum, gerekçesiyle birlikte izin belgesinin alınmasını izleyen günde Bakanlığa bildirilir. Bu şekilde izin belgeleri alınanlar hakkında geçici mesleki faaliyetten alıkoyma cezası verilmesi hâlinde, tedbir mahiyetinde izin belgelerinin alındığı süre verilen cezadan mahsup edilir. 3713 sayılı Kanun kapsamında haklarında kovuşturma başlatılanların izin belgeleri kovuşturma sonuçlanıncaya kadar tedbiren geri alınır.” (GK, 1999, geçici m.6).

Gümrük mevzuatı hükümlerine aykırılıkları görülen gümrük müşavirleri ile müşavir yardımcılarının tedbir mahiyetinde izin belgelerinin geçici olarak alınması mümkündür. Ayrıca, Terörle Mücadele Kanunu kapsamında kovuşturması olanların izin belgeleri yargılamanın kovuşturma süreci veya aşaması bitinceye kadar tedbir mahiyetinde geri alınabilmektedir.

Gümrük Yönetmeliği’nin 563’üncü maddesinin dört ve beşinci fıkralarına göre;

“(4) Herhangi bir gümrük müşavirliği şirketine bağlı olmaksızın müstakil olarak dolaylı temsilci sıfatıyla gümrük işlemlerini takip eden gümrük müşavirleri, gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri her tür gelir için hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluş ya da taşımacılara serbest meslek makbuzu düzenlemek zorundadır. Bu kişilerin yaptıkları hizmet karşılığında başka bir şirket veya kişi fatura, makbuz veya benzeri belge düzenleyemez.

(5) Şirketler gördükleri hizmet karşılığında elde edecekleri gelirleri için gümrük beyannamesinde hesabına beyanda bulundukları kişi veya kuruluşlara şirketleri adına fatura kesmek ve bunu muhasebe kayıtlarında göstermek zorundadır.” (GY, 2009, m.563).

Gümrük Yönetmeliği'nin “Çalışma yeri” kenar başlıklı 564'üncü maddesine göre;

“(1) Gümrük müşavirleri, tebligat adresleri ve çalışma yerlerini o yerin bağlı olduğu gümrük ve muhafaza başmüdürlüğüne ve ilgili gümrük müşavirleri derneğine yazı ile bildirir. Birden fazla gümrük müşaviri bir tüzel kişilik oluşturarak çalıştıkları takdirde de, durumları hakkında aynı şekilde ilgili başmüdürlüğe ve derneğe bilgi verirler.

(2) Gümrük müşavirlerinin çalışma yeri, gümrük işleri nedeniyle kendilerine yapılacak tebligat için yerleşim yeri ve bu merkezin bulunduğu gümrüğün bağlı olduğu başmüdürlük veya başmüdürlük bulunmayan yerlerde müdürlük bölgesi için devamlı iş çevresi sayılır.

(3) Çalışma yeri dışında diğer başmüdürlükler ve bağlantılarında iş takibi yapmak isteyen gümrük müşavirleri iş takibine başlamadan önce bu durumu ilgili gümrük müdürlüğüne bildirir.

(4) Çalışma yerinin değiştirilmesi, Müsteşarlıkça verilen Gümrük Müşavirliği İzin Belgesi/Gümrük Müşavir Yardımcılığı İzin Belgesinin değiştirilmesi ile mümkündür.” (GY, 2009, m.564).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün “Gümrük idarelerinde iş takibi” konulu 08 Mart 2011 günlü ve 2011/14 sayılı Genelgesinde;

“Çalışma yeri dışındaki diğer bölge müdürlükler ve bağlantılarında iş takibi yapmak isteyen gümrük müşavirlerinin ilgili gümrük idaresine ilk işlem aşamasında yazılı bilgi vermeleri, yazılı bilgi verme işleminin gümrük müşavirinin yanında çalışan gümrük müşavir yardımcısı tarafından da yapılabileceği; bu şekilde yapılan geçici iş takibinde süre limiti ve beyanname sayısı gibi kriterlere dayalı işlem tesisine gidilmeyeceği” belirtilmektedir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2011/14, 08 Mart 2011).

1.2.4. Gümrük Müşavirlerinin Görevleri

Gümrük Kanunu 226'ncı maddesinin 1'inci fıkrasına göre;

“1. Gümrük müşavirleri her türlü gümrük işlemini takip ederek sonuçlandırabilirler.” (GK, 1999, m.226).

Gümrük Yönetmeliği'nin “*Gümrükte iş takibi*” kenar başlıklı 561'nci maddesinin 3'ncü fıkrasında;

“(3) Gümrük idarelerinde dolaylı temsil yoluyla iş takibini, eşya sahibince verilmiş noter tasdikli vekaletnameyi haiz gümrük müşavirleri yapabilir. Ancak kamu kurum ve kuruluşlarınca verilecek vekâletnamelerde noter onayı aranmaz...” (GY, 2009, m.561).

Dolayısıyla gümrük müşavirleri, noter tasdikli vekaletnameleri olmadıkça mal veya eşya sahipleri adına beyanda bulunamaz ve diğer bazı gümrük işlemlerini de takip edip sonuçlandıramazlar.

Gümrük müşavirleri; kendilerine verilen bilgi ve belgeler çerçevesinde, mesleki bilgi ve tecrübesini de kullanarak eşyanın gümrük beyanını yaparlar. Özellikle eşyanın menşei, kıymet ve tarife işlemleri, gerekli izinlerin alınması, gümrük vergilerinin ödenmesi, eşyanın muayenesi ve numune alma işlemlerinde hazır bulunma ve eşyanın teslim alınması gibi işlemler başta olmak üzere tüm gümrük işlemlerini takip ederek sonuçlandırmaktadırlar.

Gümrük Kanunu'nun 226'ncı maddesine göre;

“...2. Gümrük müşavir yardımcıları bir gümrük müşavirinin yanında çalışır ve onun adına gümrük idarelerinde iş takip edebilirler. Gümrük müşavir yardımcılarının

gümrüklerde iş takibine ilişkin sınırlandırmalar yapmaya Gümrük Müsteşarlığı yetkilidir.

3. Stajyerler, gümrük idarelerinde iş takibi yapamaz.

4. Gümrük müşavir yardımcılarının ve stajyerlerin fiil ve hareketlerinden doğacak mali sorumluluk, yanında çalıştıkları gümrük müşavirine aittir.” (GK, 1999, m.226).

Gümrük Yönetmeliği’nin 561’inci maddesine göre;

“...(6) Eşya sahipleri veya 561 inci maddede belirtilen kişiler tarafından imzalanan beyannameler ile bu beyannameler kapsamı eşya ve söz konusu eşyanın beyan edildiği gümrük rejimine ilişkin hükümlerin uygulanması için gerekli olan belgeler gümrük müşavir yardımcıları tarafından da verilebilir.

(7) Gümrük müşavir yardımcıları, beyanda bulunmak üzere muayenelerde gümrük müşaviri yerine hazır bulunabilir ancak, eşya sahiplerine yapılacak tebliğleri kabul edemez ve onların adına sözlü veya yazılı istek veya itirazda bulunamaz. Vekâletnameleri olmak kaydıyla gümrük işlemleri bitirilmiş eşyayı geçici depolama yeri veya antrepodan çıkarabilir.

(8) Gümrük müşavir yardımcıları, gümrüklerde tek başlarına iş takibinde bulunamaz, fatura düzenleyemez.” (GY, 2009, m.561).

Görüldüğü üzere, stajyerler yalnız gümrük müşavirlik bürosunda yürütülen işlemleri izlemektedirler. Stajyerlerin gümrük idarelerinde ve gümrüklü yer ve alanlarda iş takibi yapmalarına kanunen izin verilmemektedir.

Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün “*Gümrük idarelerinde iş takibi*” konulu 08 Mart 2011 günlü ve 2011/14 sayılı Genelgesine göre;

“...4458 sayılı Gümrük Kanununun 5. maddesi uyarınca kişiler, gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri gerçekleştirmek üzere gümrük idarelerindeki işleri için bir temsilci tayin etme hakkına sahiptirler.

Kanunun 225. maddesi uyarınca da eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin faaliyetler eşya sahipleri, bunların adına hareket edenler tarafından doğrudan temsil, gümrük müşavirleri tarafından dolaylı temsil yoluyla takip edilip sonuçlandırılmaktadır.

...Diğer taraftan yetkisiz kişilerin iş takibinde bulunmak amacıyla gümrük idarelerine girmelerine izin verilmez.

...gümrük müşavirliği firmalarında çalışan ve 2000/35 sayılı Genelge ile kayıt altına alınan stajyerlere;

Çalıştıkları gümrük müşavirliği firmasına ilişkin gerekli belge ve evrakları bağlı bulundukları gümrük müşavirleri/gümrük müşavir yardımcılara teslim etmek,

Gümrük müşavir yardımcılarının yetkisi dahilinde olan iş ve işlemler dışında ilgilisi tarafından imzalanmış belgeleri gümrük idarelerine ibraz etmek,

üzere gümrük idarelerine girebilmelerini sağlamak için örneği ve doldurma talimatı ekte yer alan (EK:1-2) fotoğraflı stajyer kartı verilmesi uygun bulunmuştur...” (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2011/14, 08 Mart 2011).

Dolayısıyla, gümrük müşavirleri yanlarında çalıştırdıkları müşavir yardımcılarını ile stajyerlerin çalışma süresi ve staj süresince yapılan tüm faaliyetlerinden sorumlu tutulmuşlardır.

1.2.5. Gümrük Müşaviri Olabilme Şartları

Gümrük müşavirliği mesleği, gümrük ve/veya dış ticaret mevzuatı alanında bir bilgi ve uzmanlık ile tecrübe gerektirmekle birlikte, gümrük müşavirliği için Gümrük Kanunu'nun 227 ve 228'nci maddelerinde belirtilen şartlara da sahip olunması gerekmektedir.

Gümrük Kanununun 227. maddesine göre;

“1. Gümrük müşavir yardımcısı olabilecek kişilerin aşağıda belirtilen koşullara sahip olmaları gerekir.

- a) Türkiye Cumhuriyeti vatandaşı olmak,
- b) Medeni hakları kullanma ehliyetine sahip bulunmak,
- c) Kamu haklarından mahrum bulunmamak,

d) Taksirli suçlar hariç olmak üzere; affa uğramış olsalar dahi, ağır hapis veya beş yıldan fazla hapis ya da kaçakçılık, zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, güveni kötüye kullanma, dolanlı iflas, yalan yere şahadet, suç tasnii, iftira gibi yüz kızartıcı suçlar ile resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama, terörün finansmanı, Devlet sırlarını açığa vurma, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçları ile 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu kapsamı suçlar ile örgütlü suçlardan hüküm giymemiş olmak,

e) Ceza veya disiplin soruşturması sonucunda memuriyetten çıkarılmış olmamak,

f) i) Hukuk, iktisat, maliye, işletme, muhasebe, bankacılık, kamu yönetimi, siyasal bilgiler ve endüstri mühendisliği dallarında eğitim veren fakülte ve yüksek okullardan veya denkliği Yüksek Öğretim Kurumunca tasdik edilmiş yabancı yüksek öğretim kurumlarından en az lisans seviyesinde mezun olmak,

ii) Diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olduktan sonra (i) alt bendinde belirtilen bilim dallarından lisans üstü seviyede diploma almış olmak ya da ön

lisans eğitimi veren gümrük, dış ticaret ve Avrupa Birliği konularında uzmanlık programı olan meslek yüksek okullarından mezun olmak,

g) Staj amacıyla bir gümrük müşavirinin yanında bir yıl çalışmış olmak,

h) Yapılan gümrük mevzuatı ve gümrüğe ilişkin iktisadi, ticari ve mali konuları kapsayan sınavda başarılı olmak,

2. a) Gümrük idaresinde en az onbeş yıl çalışıp da görevlerinden istifa ederek veya emekli olarak ayrılan memurlardan 1 inci fıkradaki koşulları taşıyanlar, staj koşulu aranmaksızın gümrük müşavir yardımcısı sınavına girebilirler.

b) Gümrük idaresinde en az on beş yıl çalışıp da bunun üç yılını gümrük muayene memuru, gümrük başmemuru ve gümrük müdür yardımcısı görevlerinde geçirenlerden, görevlerinden istifa eden veya emekliye ayrılan ve 1 inci fıkradaki koşulları taşıyanlar sınav ve staj koşulu aranmaksızın gümrük müşavir yardımcısı olabilirler.

3. Yukarıda belirtilen koşulları yerine getirenlere gerekli müracaat belgelerinin tamamlanmasından itibaren altmış gün içinde Gümrük Müsteşarlığı tarafından Gümrük Müşavir Yardımcılığı İzin Belgesi verilir. Gümrük müşavir yardımcıları ancak bu izin belgesini aldıktan sonra mesleki faaliyette bulunabilirler.” (GK, 1999, m.227).

Gümrük Kanununun 228. maddesine göre;

“1. 227 nci maddenin 1 inci fıkrasının (f) bendinin (ii) alt bendi hariç olmak üzere, aynı fıkra da belirtilen koşulları taşıyan ve iki yıl süre ile gümrük müşavir yardımcılığı yaparak, gümrük mevzuatı ve gümrüğe ilişkin iktisadi, ticari ve mali konuları kapsayan sınavda başarılı olan kişiler, gümrük müşavirliği yapmaya hak kazanır.

2. a) Gümrük idaresinde on yıl çalışmış olup, bunun üç yılını şube müdürü, gümrük müdürü, gümrük muhafaza müdürü, gümrük başmüdür yardımcısı ve gümrük muhafaza başmüdür yardımcısı görevlerinde geçirenlerden, görevlerinden istifa eden veya emekliye ayrılanlar 227 nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen koşulları

taşımaları halinde, staj koşuluna tabi tutulmaksızın gümrük müşavirliği sınavına girebilirler. Bu kişilere, talep halinde sınav ve staj koşulu aranmaksızın Gümrük Müşavir Yardımcısı İzin Belgesi verilir.

b) Gümrük idaresinde gümrük başmüdürü, gümrük muhafaza başmüdürü, gümrük uzmanı, kontrolör, gümrük müfettişi, daire başkanı ve daha üst görevlerde en az on yıl çalışmış olanlardan, görevlerinden istifa eden veya emekliye ayrılanlar, 227 nci maddenin 1 inci fıkrasında belirtilen koşulları taşımaları halinde, sınav ve staj koşuluna bağlı olmaksızın gümrük müşaviri olmaya hak kazanırlar.

3. 1 inci ve 2 nci fıkralarda belirtilen koşulları yerine getirenlere, gerekli müracaat belgelerinin tamamlanmasından itibaren altmış gün içinde Müsteşarlıkça Gümrük Müşavirliği İzin Belgesi verilir. Gümrük müşavirleri ancak bu izin belgesini aldıktan sonra mesleki faaliyette bulunabilirler.” (GK, 1999, m.228).

Gümrük Yönetmeliği'nin “*Gümrük müşavirlerine ve müşavir yardımcılarına verilecek belgeler ve tutulacak sicil kayıtları*” kenar başlıklı 573'üncü maddesine göre;

“(1) Sınavda başarı gösteren gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları Müsteşarlıkça talep edilen belgelerle birlikte ilgili Gümrük Müşavirleri Derneğine başvurur. Bu belgelerin Dernek tarafından Müsteşarlığa teslimini müteakip Müsteşarlık tarafından fotoğraflı İzin Belgesi düzenlenir. Bu kişiler ancak izin belgelerini aldıktan sonra mesleki faaliyette bulunabilir.

(2) Fotoğraflı izin belgeleri, ilgililerce gümrük idarelerinde bulundukları süre içerisinde görülebilecek şekilde üzerlerinde bulundurulur.

(3) Müşavirlerin çalışma yeri olan başmüdürlük ve müdürlükçe gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları için fotoğraflı bir sicil kütüğü tutulur.

(4) Gümrük müşavirlerine verilecek izin belgeleri 492 sayılı Harçlar Kanunu uyarınca ruhsat harcına tabidir.

(5) Sınavsız gümrük müşaviri ve gümrük müşavir yardımcısı olabileceklerden Gümrük Müşavirliği İzin Belgesi veya Gümrük Müşavir Yardımcılığı İzin Belgesi almak isteyenlerin İzin Belgesi müracaatları, faaliyette bulunmak istedikleri bölgedeki Gümrük Müşavirleri Derneği vasıtasıyla yapılır ve adına düzenlenen İzin Belgesi aynı dernek aracılığıyla kişiye teslim edilir.” (GY, 2009, m.573).

Görüldüğü üzere, gümrük idarelerinde belli görevlerde on yıl çalışanlar, sınav ile staj koşuluna bağlı olmadan gümrük müşaviri olabilmektedirler.

Gümrük müşavirlerinin çalışma yeri, izin belgelerinin kaybedilmesi, müşavirlik mesleğine giriş, sınav konuları, değerlendirme ve mesleki yeterlilik sınavlarının konusu ile sicil kayıtlarına ilişkin hususlar Gümrük Yönetmeliği'nin 564 ve 573'üncü maddeleri arasında düzenlenmiştir.

Gümrük müşavirlerinin gümrük idareleri nezdinde dolaylı temsilci sıfatıyla yapacakları beyanlar için; gümrük işlemlerinin bilgisayar ortamında yapılabilmesini teminen kullanılan veya gümrük idarelerine sunulan gümrük beyannamelerinin bilgisayar ortamında düzenlenerek beyan edilmesini sağlayan Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri Sistemi olan BİLGE kullanıcı kodu ile şifreye sahip olmaları gerekmektedir.

Gümrük Yönetmeliğinin 561. maddesine göre;

“...(4) Gümrük idarelerinde doğrudan temsil yoluyla iş takibi yapılabilmesi konusunda aşağıdaki hükümler uygulanır.

...b) Doğrudan temsil yolu ile iş takibi yapacak kişilerin gümrük işlemleri için gerekli BİLGE Kullanıcı Kodu taleplerinde (a) bendinde belirtilen belgeler ilgili gümrük idaresi tarafından aranır. Belgelerin ibraz edilmemesi veya eksik ibraz edilmesi halinde ilgililere kullanıcı kodu verilmez veya bloke konulur...” (GY, 2009, m.561).

1.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ

1.3.1. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliğinin Tarihçesi

Türkiye ile AB arasında 1 Ocak 1996 yılında tesis edilen Gümrük Birliği ile ülkemizin gümrük ve/veya dış ticaret hacminde önemli artışlar olmuş ve buna paralel olarak da dış ticaret ve gümrük işlemlerinde yoğunluklar yaşanmaya başlanmıştır. Küreselleşen ve her geçen gün büyüyen uluslararası ticaretin geleneksel ve klasik gümrük ve dış ticaret uygulamaları ile yönetilmesi artık mümkün görülmemektedir. Gümrük idarelerinin mevcut personel ve kapasiteleri ile temel ve asli görevleri olan vergi toplama, toplum güvenliği ve sağlığını korumaya yönelik denetimleri yapma fonksiyonlarını gerektiği gibi yerine getirebilmeleri için farklı ve yeni gümrük ve dış ticaret uygulamalarına veya açılımlarına geçilmesi gerekmektedir.

Dış ticaret hacimleri karşısında Türkiye ile AB üyesi ülkelerindeki gümrük personel sayısı kıyaslandığında, Türkiye’de daha az sayıda personel ile neredeyse aynı gümrük ve dış ticaret işlemleri yürütülmeye çalışılmaktadır. Gümrük gözetim ve denetimi altında bulunan eşyanın ve/veya izin verildiği hallerde ise serbest dolaşımdaki eşyanın ihraç edilmek koşuluyla konulduğu genel veya özel gümrük antrepolarının yoğun olduğu bölgelerde, bir gümrük antrepo memurunun çok fazla sayıda antrepoda görevlendirilmesi sebebiyle, özellikle eşya giriş ile çıkış işlemlerine nezaret edilememesi halinde gümrük denetimi ve gözetimi zafiyete uğramaktadır. Kısıtlı personel nedeniyle, bir memur hem idari işlemlerde hem de çok uzakta yer alan birden fazla antrepoda görevlendirilmektedir. Bu olumsuzlukların yanı sıra gümrük mevzuatının uyulması zorunlu bir çok düzenleme içermesi ve bu hükümlerin de sayısız bürokratik işlemlerin yapılmasına neden olmasından hareketle, Avrupa Birliğine uyum sürecinin de etkisiyle 2008 yılında gümrük mevzuatında yapılan düzenlemelerle, yeminli mali müşavirlik ile benzerlik gösteren yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemi oluşturularak, daha önceden gümrük idaresi tarafından yapılan bir çok gümrük tespit işlemi, gümrük mevzuatının doğru olarak uygulanmasını teminen belirlenen niteliklere sahip yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine devredilmiştir.

İthalat artışına paralel olarak gümrük antrepo sayılarının artması, antrepoların gümrük idarelerine olan uzaklığı, konuya hakim veya teknik bilgi ve uzmanlığa sahip personelin yetersizliği, gümrüklerdeki iş ve işlem yoğunluğu, gümrük hizmetlerinin daha iyi kalitede ve hızlı sürede sonuçlandırılmaması ile mevzuata uygun şekilde verilememesi ve bürokratik işlemlerin azaltılması gibi nedenler, yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin oluşturulmasındaki en önemli nedenlerdir. Söz konusu bu eksiklikler veya ihtiyaçlar şu anda da artarak devam etmektedir.

Konuya ilişkin olarak 2007 yılında Gümrük Yönetmeliği'nde yapılan bir değişiklik ile; ekonomik etkili rejimler, nihai kullanım, basitleştirilmiş usul uygulamaları ve diğer gümrük işlemlerinin doğru bir şekilde uygulanmasının sağlanması için gümrük müşavirleri yetkilendirilmiştir.

Yapılan bu yeni düzenleme sonucunda; Gümrük Kanunu ve anılan Yönetmelik'e dayanılarak 19 Ocak 2008 günlü ve 26761 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri seri no: 60, 29 Mayıs 2008 günlü ve 26890 numaralı Resmi Gazetede yayınlanan Gümrük Genel Tebliği Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri seri no: 1 ve 05 Mayıs 2011 günlü ve 27925 numaralı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Seri No:2 yürürlüğe girmiştir.

2008 yılında yürürlüğe giren 60 sayılı Tebliğ ile uygulamaya veya işlemeye başlayan sistem, 2010 yılı ve sonrasında Gümrük Yönetmeliği'nde yapılan yeni düzenlemeler ve 2011 yılında çıkarılan 2 sayılı Tebliğ ile belli bir aşamaya getirilmiştir. 2008 ile 2014 yılının sonuna kadar devam eden veya işleyen bu uygulamaya, devlet adına yükümlü oldukları görevin yerine getirilmesinde gerekli dikkati ve özeni göstermemeleri, antrepo sektöründe meydana gelen bazı hukuka aykırılıklar, usulsüzlükler ve/veya yolsuzluklar nedeniyle muhtemelen Bakanlığın bakış açısı değişmiş ve mesleğin faaliyetlerinin sona erdirilmesi ve/veya neredeyse tamamen ortadan kaldırılması için öncelikle ilgili tebliğ ve daha sonra ise Yönetmelik değişikliğine gidilmiştir.

Bu kapsamda yapılan idari işlemlerin ve düzenlemelerin ilgili kısımlarının yürütmesinin durdurulması ve iptali istemiyle Danıştay'da dava açılmış, konuya ilişkin olarak idari dava veya yargı sürecinin bir kısmı halen devam etmekle birlikte, ilgili maddelerin yürütülmesinin durdurulmasına 2015 tarihinde oybirliğiyle karar verilmiştir.

Danıştay tarafından verilen yürütmenin durdurulması kararı çerçevesinde yapılan düzenlemeler ile antrepolardaki işlemlerin yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri ve gümrük memurları tarafından birlikte yürütülmesi yoluna gidilmiştir.

2015 yılının ortalarından sonra yargıda alınan lehe kararlar ve bakanlıkların birleşmesi ve değişimi ile beraber yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine olan negatif bakış açısı da değişmeye başlamıştır. Hukuki dayanağını, Gümrük Kanununun 10. ve 226. maddeleri ile Gümrük Yönetmeliği ve bunlara dayanılarak çıkarılan ikincil düzenlemelerden alan bu mesleğin tamamen kaldırılması yerine uygulamayı daha verimli ve etkin veya işlevsel bir duruma getirmenin yolları üzerinde çalışılması gerekmektedir.

1.3.2. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Sistemi

Söz konusu bu meslek veya uygulama ilk olarak; iktisadi olarak etkili olan gümrük rejimleri, nihai kullanım, basitleştirilmiş usul uygulamaları ve diğer gümrük işlemlerinin tam ve doğru bir şekilde uygulanmasını temin etmek üzere yapılması gereken gümrük tespit işlemlerinin koşullarının belirlendiği 19 Ocak 2008 günlü ve 26761 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri seri no: 60; uygulama esaslarını kapsayan 29 Mayıs 2008 günlü ve 26890 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri seri no: 1 ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğinin etkin ve verimli çalışmasını sağlayacak açıklama ile düzenlemelerin yer aldığı 05 Mayıs 2011 günlü ve 27925 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2 ile yapılan düzenlemeler sonrasında gümrük mevzuatına veya hukukuna girmiş ve günümüze kadar da varlığını yaşıyan bazı sıkıntılara rağmen devam ettirmiştir.

Yukarıda yer alan düzenlemeler öncesinde; 31 Mayıs 2002 günlü ve 24771 1. mükerrer sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 694. maddesinin 1'inci fıkrası; 31 Aralık 2007 günlü ve 26743 3. mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik ile değiştirilmiş; söz konusu değişiklik ile gümrük müşavirlerinin bütün gümrük işlemlerini takip ederek sonuçlandırabilecekleri, ekonomik etkili rejimler, nihai kullanım, basitleştirilmiş usul ile uygulamaları ve diğer gümrük işlemlerinin doğru bir şekilde uygulanması için Müsteşarlığa; gerekli görülen tespit işlemlerini belirleyeceği usul ile esaslar çerçevesinde gümrük müşavirleri aracılığıyla yaptırılması hususunda görev ve yetki verilmiştir (Mülga Gümrük Yönetmeliği. (2002). T.C. Resmi Gazete, 24771 1. mükerrer, 31 Mayıs 2002, m.694).

Bu düzenleme sonucu ortaya çıkmış olan Gümrük Yönetmeliğinin 694. maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak; ekonomik etkili rejimler, nihai kullanım, basitleştirilmiş usul ve uygulamaları ve diğer bazı gümrük işlemlerinin doğru bir şekilde uygulanmasını sağlamak için yapılması gerekli tespit işlemlerinin belirlenmesi ile bu iş ve işlemlerin yerine getirilmesine dair usul ve esasların belirlendiği 19 Ocak 2008 tarih ve 26761 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri seri no: 60 ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ile ilgili düzenlemeler ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma usul ve esaslarının belirlendiği 29 Mayıs 2008 günlü ve 26890 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri seri no: 1 hazırlanmıştır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin etkili ve etkin bir şekilde faaliyet göstermesini sağlayacak düzenlemeleri içeren 05.05.2011 günlü ve 27925 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2 ile; 19.01.2008 günlü ve 26761 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri seri no: 60 ve 29.05.2008 tarih ve 26890 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri seri no: 1 ile anılan Tebliğlerin ek ve tadileri yürürlükten kaldırılmıştır (Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 2). (2011). T.C. Resmi Gazete, 27925, 05 Mayıs 2011).

05 Mayıs 2011 günlü ve 27925 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'nin bazı maddeleri; 01 Eylül 2012 günlü ve 28398 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Seri No:2'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:3 ve 21.12.2013 günlü ve 28858 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:4 ile değiştirilmiştir (Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 2'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:3. (2012). T.C. Resmi Gazete, 28398, 01 Eylül 2012 ve Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 2)'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:4. (2013). T.C. Resmi Gazete, 28858, 21 Aralık 2013).

02 Aralık 2014 günlü ve 29193 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:5 ile; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin faaliyet veya iş alanları daraltılmıştır. Söz konusu bu Tebliğ değişikliği ile özel antrepolara mal giriş ve çıkış işlemleri ile yükümlülüğü bittikten sonra ilişik kurumların yaptıkları kontrol neticelerine göre gümrük gözetiminin sonlandırılması tespiti (AN6); antrepolarda stokların altışar aylık periyodlar itibariyle tespiti (AN7); genel antrepolara mal giriş-çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü bittikten sonra ilgili kurumlar tarafından yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin bitirilmesi tespiti (AN8) ve antrepo rejimine tabi eşyanın elleçleme işlemlerinin tespiti işlemleri (AN9), artık yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılan tespit işlemi yapılacak gümrük işlemlerinden çıkarılmış veya bu tespit işlemlerinin yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince yapılmasına son verilmiştir (Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 2'de Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:5). (2014). T.C. Resmi Gazete, 29193, 02 Aralık 2014 ve Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2014/30).

İdareler, normlar hiyerarşisine aykırı olmayacak bir şekilde, hizmette etkinliğin sağlanması konusunda gerekli görülen tedbirleri alma ve mevzuat değişikliği yapma konusunda takdir yetkilerine sahiptir. Kanun ve/veya yönetmelik ile verilen bazı görevler mevcut iken veya bu konuda düzenlemeler varken, bunların bir tebliğ ile sona erdirilmeye çalışılması hukuki değildir. Üst bir hukuki düzenleyici işlem olan kanun ve yönetmeliğe aykırı olarak tebliğ düzenlenemez. İdare hukukundaki temel prensipler çerçevesinde, kanun ve yönetmelik ile verilen görevler ancak bir kanun ve yönetmelik veya bir üst düzenleyici norm veya düzenleme veya işlemle geri alınabilir. Kaldı ki yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin sorumlulukları, yetki belgelerinin geri alınması, hukuka veya mevzuata aykırı işlemlerinin varlığı halinde bunlar hakkında yapılacak iş ve işlemler ile verilecek veya uygulanacak disiplin cezaları, ilgili diğer kanunlar ile Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği'nde düzenlenmiştir.

Bu idari düzenleme ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği uygulaması tamamen ortadan kaldırılmamış ancak yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yaptığı antrepoya eşya giriş-çıkış işlemlerinin tespiti, antrepoda stok kayıtlarının altışar aylık periyodlar için tespiti ile antrepo rejimine tabi eşyanın elleçlenmesi gibi gümrük işlemlerinin tespiti işlemleri ellerinden alınarak, bu tespit işlemlerinin gümrük müdürlüğü veya gümrük memurlarınca gerçekleştirilmesine karar verilmiştir. Bunun üzerine; söz konusu bu idari işlemin ortadan kaldırılması veya iptali için 02 Aralık 2014 günlü ve 29193 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:5'in ilgili bazı maddelerinin yürütmesinin durdurulması ve iptali istemiyle Danıştay Onbeşinci Dairesi nezdinde dava açılmıştır (Gümrükler Genel Müdürlüğü, mülga Genelge, 2014/30, 31 Aralık 2014 ve Dağıtım Yayı, 13099466, 14 Ocak 2016).

Konuya ilişkin olarak; Danıştay Onbeşinci Daire Başkanlığı'nın 18 Aralık 2014 tarihli ve Esas No: 2014/9839 sayılı Kararı ile; 2 Aralık 2014 tarihli ve 29193 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Seri No:2'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:5'in ilgili maddelerinde; hizmetin gereklerine, kamu yararına ve hukuka uyarlık görülmediğinden yürütülmesinin durdurulmasına 13.03.2015 tarihinde oybirliğiyle

karar verilmiştir (Danıştay Onbeşinci Daire Başkanlığı, Esas No: 2014/9839, 18 Aralık 2014).

Danıştay tarafından verilen yürütmenin durdurulması kararı çerçevesinde oluşan yeni duruma göre, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nce "Antrepolarda Yapılacak İşlemler" konulu 2014/30 sayılı ve "Antrepolardaki İşlemler ile Gözetim ve Denetim Faaliyetleri" konulu 19.06.2015 tarihli ve 2015/14 sayılı Genelgeler hazırlanmıştır. Bu düzenlemeler ile; antrepolardaki işlemlerin yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri ve gümrük memurları tarafından birlikte yürütülmesine karar verilmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, mülga Genelge, 2014/30, 31 Aralık 2014 ve mülga Genelge, 2015/14, 19 Haziran 2015).

Daha sonra Ticaret Bakanlığına 16 Aralık 2015'de tebliğ edilen Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun 16 Eylül 2015 tarihli ve 2015/987 Esas sayılı kararı ile yürütmenin durdurulması kararına karşı Bakanlıkça yapılan itiraz kabul edilmiş ve Danıştay Onbeşinci Dairesinin yürütmenin durdurulması kararının kaldırılmasına karar verilmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Dağıtımli Yazı, 13099466, 14 Ocak 2016).

Danıştay Onbeşinci Dairenin Esas No: 2015/664; Karar No: 2016/1259 sayılı Kararı ile; 2 Aralık 2014 günlü ve 29193 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:5'in ilgili maddeleri hukuka aykırı bulunarak 01.03.2016 tarihinde oyçokluğuyla iptal edilmiştir (Danıştay Onbeşinci Dairesi Başkanlığı, Esas No: 2015/664, Karar No: 2016/1259).

Halen yürürlükte olan 7 Ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin bazı maddeleri; 30.06.2015 günlü ve 29402 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değiştirilmiştir. Bu Yönetmelik değişikliği ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetkileri sona erdirilmeye veya yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği tamamen ortadan kaldırılmaya çalışılmıştır (Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik. (2015). T.C. Resmi Gazete, 29402, 30 Haziran 2015).

Bu idari düzenlemenin ortadan kaldırılması için 30.06.2015 günlü ve 29402 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetkilerinin sona erdirilmesine ilişkin ilgili kısımlarının yürütmesinin durdurulması ve/veya iptali istemiyle Danıştay Onbeşinci Dairesi nezdinde dava açılmıştır (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Dağıtım Yayı, 13099466, 14 Ocak 2016).

Konuya ilişkin olarak; Danıştay Onbeşinci Dairesinin 07 Temmuz 2015 tarih ve Esas No: 2015/5712 sayılı Kararı ile; müşavirlerin yetkilerini sona erdiren dava konusu Yönetmelik düzenlemesinin ilgili Kanun hükmüne aykırı bir şekilde düzenlendiği gerekçesiyle yürütmesinin durdurulmasına 07.07.2015 tarihinde oybirliğiyle karar verilmiştir (Danıştay Onbeşinci Daire Başkanlığı, Esas No: 2015/5712, 07 Temmuz 2015).

Bunun üzerine; 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik, 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6 ve Gümrükler Genel Müdürlüğünün 19.06.2015 tarihli ve 2015/14 sayılı Genelgesini yürürlükten kaldıran Gümrükler Genel Müdürlüğünün 29 Aralık 2016 tarihli ve 2016/23 sayılı Genelgesiyle yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğine ilişkin yeni düzenlemeler getirilmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/23, 29 Aralık 2016).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün “Antrepolarda YGM/Memur Görevlendirilmesi” konulu 29 Aralık 2016 tarihli ve 2016/23 sayılı Genelgesinde özetle; “bölge müdürlüklerince AN6, AN7, AN8 tespit işlemlerini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin iki (2) genel antrepoyu geçmemek üzere toplam dört (4) antrepo için rapor düzenleyeceği, bölgelerinde yeterli sayıda yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olmadığının tespit edilmesi halinde ise antrepolarda gümrük memurlarının görevlendirileceği, gerekli görülmesi halinde antrepolarda, Gümrükler Genel Müdürlüğü’nün izinle yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yanı sıra memur

görevlendirilmesinin de yapılacağı” hususları düzenlenmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/23, 29 Aralık 2016).

Halen yürürlükte olan 07 ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin bazı maddeleri; 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değiştirilmiştir. Bunun üzerine; söz konusu bu idari işlemin iptali ve yürütmesinin durdurulması için Danıştay Onbeşinci Dairesi nezdinde dava açılmıştır.

Konuya ilişkin olarak; Danıştay Onbeşinci Dairesi Başkanlığı’nın Esas No: 2016/9811 sayılı Kararı ile; dava konusu 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 numaralı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin bazı maddeleri ile ilgili yürütmesinin durdurulmasına oybirliğiyle, bazıları ile ilgili olarak da yürütmesinin durdurulması isteminin reddine 09.03.2017 tarihinde karar verilmiştir (Danıştay Onbeşinci Dairesi Başkanlığı, Esas No: 2016/9881, 09 Mart 2017).

Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:6’nın 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 sayılı R.G.’de yayımlanarak yürürlüğe girmesinden sonra, Gümrükler Genel Müdürlüğünce “Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Uygulaması” konulu 23 Aralık 2016 günlü ve 2016/21 numaralı Genelge ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemine ilişkin bazı güncellemeler, düzeltmeler ve mevzuat düzenlemeleri yapılmıştır (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/21, 23 Aralık 2016).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 23.12.2016 tarihli ve 2016/21 sayılı Genelgesi Ek-1’de; Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:6’nın uygulanmasına dair usul ile esasların belirlendiği “Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Rehberi” ve Ek-2’de ise; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma bölgeleri yer almaktadır (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/21, 23 Aralık 2016).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Rehberi’nde özetle; tespit işlemlerine ilişkin genel ve özel bilgiler, tespit raporlarına ilişkin hususlar, ekler ve tespit raporları formatı ile tespit sözleşmelerine ilişkin hususlar ve sayım tutanağı örnekleri yer almaktadır

(Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/21, 23 Aralık 2016, Eki Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Rehberi).

Ayrıca, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 23.12.2016 tarihli ve 2016/21 sayılı Genelgesi'nin 4'üncü maddesini değiştiren "Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Uygulaması" konulu 24.01.2017 tarihli ve 2017/3 sayılı Genelge'de; "yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin AN6, AN7, AN8, AN9 tespit işlemlerini yapmaları için hazırlanan çalışma bölgelerinin Ek-2'de yer aldığı, ayrıca yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin Ek-2'de yer alan çalışma bölgelerinin tamamında AN1, AN2, AN3, AN4, AN5 tespit işlemlerinin yapılabileceği" belirtilmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2017/3, 24 Ocak 2017).

Bu çerçevede; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği uygulamasını yeniden düzenleyen ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemine ilişkin açıklama ve düzenlemeleri içeren 05 Mayıs 2011 günlü ve 27925 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:2'yi kaldıran ve 10 Eylül 2020 tarihine kadar da yürürlükte kalan tebliğ ise; 27 Ekim 1999 günlü ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 10. ile 226. maddeleri ile 07 Ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 574. maddesine dayanılarak hazırlanan 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6 olmuştur.

Ancak 07 Ekim 2016 günlü ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6)'yi de yürürlükten kaldıran ve halen yürürlükte olan tebliğ ise; 27 Ekim 1999 günlü ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 10. ve 226. maddeleri ile 07 Ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı R.G.de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 574. maddesine istinaden hazırlanan ve yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olma şartlarına, yetki belgesine, yapılacak tespitlere ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin görev ile sorumluluk ve yerine getirilmemesi durumunda uygulanacak işlere dair usul ile esasları kapsayan ve 10 Eylül 2020 günlü ve 31240 sayılı R.G.'de yayımlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğidir.

1.3.3. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri

Gümrük Kanununun 10. maddesinin 1. fıkrasının c bendinde yer alan;

“c) Müsteşarlık, gümrük mevzuatının doğru olarak uygulanması için gerekli gördüğü bütün önlemleri alır. Bu çerçevede, eşyanın gümrükçe onaylanmış bir işlem veya kullanıma tabi tutulmasına ilişkin gerekli gördüğü bir kısım tespit işlemlerinin, belirleyeceği niteliklere sahip gümrük müşavirleri eliyle yürütülmesine ilişkin usul ve esasları düzenlemeye yetkilidir.” hükmü ve

Yine aynı Yasa’nın 226. maddesinin 1. fıkrasında yer alan;

“1. Gümrük müşavirleri her türlü gümrük işlemini takip ederek sonuçlandırabilirler.” hükmüne istinaden yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği kurumu veya sistemi oluşturulmuştur.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğinin düzenlenmesinde; bürokratik iş ve işlemlerin azaltılması veya minimum düzeye indirilmesi, firmaların gümrük iş ve işlemlerinin hızlı sürede sonuçlandırılması, vatandaşlara daha nitelikli kamu hizmetinin sunulması ve teknik bilgi ile uzmanlık gerektiren gümrük mevzuatının doğru bir şekilde uygulanmasının sağlanması gibi amaçlar hedeflenmiştir.

Bu kapsamda; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğine ilişkin Tebliğ ve Gümrük Yönetmeliği’nin 574-578. maddeleri; 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ve 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile yeniden düzenlenmiştir.

7 Ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin *“Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri”* kenar başlıklı 574’üncü maddesinin birinci fıkrasına göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendine istinaden ekonomik etkili gümrük rejimleri, nihai kullanım, basitleştirilmiş usul uygulamaları ve diğer gümrük işlemlerinin doğru olarak uygulanmasını sağlamak için Bakanlıkça belirlenen tespit işlemlerini yapmak üzere yetkilendirilen ve 576 ncı maddede belirtilen şartları taşıyan gümrük müşaviridir.” (GY, 2009, m.574).

10 Eylül 2020 günlü ve 31240 sayılı R.G.’de yayımlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği ile yürürlükten kaldırılan 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri o:6’nın “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesinde ise;

“m) Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri: bu Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerini yapan ve sonucunda tespit raporu düzenleyen, Bakanlıkça adına yetki belgesi düzenlenen gerçek kişi veya tüzel kişi ortağı gümrük müşavirini” olarak tanımlanmıştır (Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6. (2016). T.C. Resmi Gazete, 29850, 07 Ekim 2016).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesinde ise;

“n) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri: Bu Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerini yapan ve sonucunda tespit raporu düzenleyen, Bakanlıkça adına yetki belgesi düzenlenen gerçek kişi veya tüzel kişi ortağı gümrük müşavirini” şeklinde tanımlanmıştır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği’nin 574’üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre;

“(2) Birinci fıkrada geçen tespit işlemlerine ilişkin usul ve esaslar ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma usul ve esasları Bakanlıkça yayımlanan tebliğ ve genelgelerle belirlenir.” (GY, 2009, m.574).

Gümrük Yönetmeliği'ne 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile eklenen “Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri” kenar başlıklı 574'üncü maddesinin üçüncü fıkrasına göre;

“(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri gümrük işlemleri ile ilgili tespitlerin yapılabilmesi amacıyla tespit raporuna konu edilecek işlemle sınırlı olmak kaydıyla ilgili firmadan bilgi ve belge isteyebilir.” (GY, 2009, m.574).

Gümrük Kanunu'nun 10. ve 226. maddeleri ile 7 Ekim 2009 günlü ve 27369 mükerrer sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 574. maddesine dayanılarak oluşturulan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ile ilgili yukarıda yer alan söz konusu mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı üzere; kamu idaresinin daha önce devlet memurlarına eliyle yürütülen bazı gümrük işlemlerini tecrübe, bilgi, ve güven esasına dayalı olarak yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine devrettiği, bu kamu hizmetini ifa eden yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yürüttükleri bu hizmetin ise kamusal hizmet niteliğinde veya mahiyetinde olduğu görülmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri; belirlenen bir kısım gümrük işlemlerinin tespit işlemlerini yapan ve sonucunda ise tespit raporu düzenleyerek bunu yükümlüye ve/veya gümrük idaresine sunan gümrük müşavirleridir. Gümrük müşavirliği mesleği gibi sorumluluğu son derece ağır olan bir görevdir.

Ancak gümrük müşaviri gibi dolaylı temsilci olarak görev yapmamakta, bağımsız olarak tespit işlemini yaparak bu tespit işlemlerini usulüne uygun olarak raporlara bağlamaktadırlar. Sonuç olarak, sorumluluk ve yapılan işlerin mahiyeti açısından gümrük müşavirlerinden tamamen farklıdırlar.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği ile yürürlükten kaldırılan veya mülga 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği,

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6'nın "Sorumluluk" kenar başlıklı 22. madesinin 1. fıkrasının k bendinde bulunan;

"Bağlı bulunulan Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü dışındaki gümrük idarelerinin denetimi altındaki antrepolarla tespit sözleşmesi yapmamak" şeklindeki bu düzenleme, 15 Aralık 2016 günlü ve 29919 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6'da Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no:7 ile; *"Bakanlık tarafından belirlenecek bölgelerden birisini genel ve özel antrepo tespit işlemleri için çalışma bölgesi olarak seçmek ve bu bölge dışındaki gümrük idarelerinin denetimi altındaki antrepolarla tespit sözleşmesi yapmamak"* şeklinde yeniden düzenlenmişti (Mülga Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6)'da Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 7. (2016). T.C. Resmi Gazete, 29919, 15 Aralık 2016).

Konuya ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğünün "6 Seri No.Lu YGM Tebliği İle İlgili Mahkeme Kararı" konulu 18.12.2017 tarihli ve 30448877 sayılı dağıtımli yazısında da belirtildiği üzere; 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6 ile getirilen düzenlemelerden bazılarının iptali amacıyla Bakanlık aleyhine davalar açılarak, diğer maddelerin yanı sıra 22'nci maddenin birinci fıkrasının k bendinin iptali talebiyle de Danıştay 15. Dairesinde; "yürütmenin durdurulması talebinin reddi" yolunda verilen 09 Mart 2017 günlü kararın kaldırılması talebiyle davacı tarafından yapılan itirazın, Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun 05 Temmuz 2017 günlü ve Y.D.İtiraz No: 2017/524 sayılı kararıyla kabul edilerek, itirazın kabulüne karar verilmiştir. Ek olarak, dava konusu işlemlere ilişkin yürütmenin durdurulmasına kararlaştırılarak, 22 Kasım 2017 tarihinde Bakanlığa tebliğ edilmiştir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Dağıtımli Yazı, 30448877, 18 Aralık 2017).

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün "YGM Uygulaması İle İlgili Mahkeme Kararları" konulu 10.08.2018 tarihli ve 36578366 sayılı dağıtımli yazısında özetle; bu minvalde açılan davalarda söz konusu Tebliğin iptal edilen diğer maddelerin yanı sıra 22'nci

maddenin birinci fıkrasının k bendinin Danıştay Onbeşinci Dairesi tarafından iptal edildiği belirtilmektedir (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Dağıtımli Yazı, 10 Ağustos 2018, 36578366).

Gümrük Yönetmeliği'nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik *"Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sorumluluğu ve uygulama esasları"* kenar başlıklı 575'inci maddesinin ikinci fıkrasına göre ise;

"(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri Bakanlıkça belirlenecek çalışma bölgelerinden birisini seçer ve bu bölge dışındaki gümrük idarelerinin denetimi altındaki antrepolarla tespit sözleşmesi yapamazlar." (GY, 2009, m.575).

Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün "Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Uygulaması" konulu 23 Aralık 2016 tarihli ve 2016/21 numaralı ve 24.01.2017 tarihli ve 2017/3 sayılı Genelgesi ile; Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6'nın 22. maddesinin 1. fıkrasının (k) bendi uyarınca yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin (AN6), (AN7), (AN8) ve (AN9) tespit işlemlerini yapabilmeleri için çalışma bölgeleri oluşturulmuş ve ayrıca yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri çalışma bölgelerinin tamamında ise (AN1), (AN2), (AN3), (AN4) ve (AN5) tespit işlemlerini yapabilmelerine imkan tanınmıştır (Gümrükler Genel Müdürlüğü, Genelge, 2016/21, 23 Aralık 2016 ve Genelge, 2017/3, 24 Ocak 2017).

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma bölgeleri daha önceden bölge müdürlükleri ile sınırlı iken daha sonra Bakanlık tarafından belirlenen dokuz çalışma bölgesi ile sınırlandırılmıştı. Ancak Risk Yönetimi Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğünün 02.01.2020 günlü ve 2020/01 numaralı Genelgesi ile; 23 Aralık 2016 tarihli ve 2016/21 numaralı Genelgenin bazı maddeleri ve çalışma bölgelerinde yeniden değişiklik yapılarak, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin bölgesel dağılımı aşağıdaki şekli almıştır (Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü, Genelge, 2020/01, 02 Ocak 2020).

Tablo 2: Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Çalışma Bölgeleri

“1.BÖLGE”	“İstanbul Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Batı Marmara Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Trakya Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Doğu Marmara Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü”
“2.BÖLGE”	“Uludağ Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüğü”
“3.BÖLGE”	“Ege Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Pamukkale Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü”
“4.BÖLGE”	“Orta Anadolu Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Batı Akdeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Orta Karadeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Doğu Karadeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Kaçkar Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Fırat Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Gürbulak Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Doğu Anadolu Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “İpekyolu Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü”
“5.BÖLGE”	“Orta Akdeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “Doğu Akdeniz Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü” “GAP Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü”

Kaynak: Ticaret Bakanlığı; Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü’nün 02.01.2020 tarihli ve 2020/01 sayılı Genelgesi.

Ticaret Bakanlığı verilerine göre yetkilendirilmiş gümrük müşaviri toplam aktif yetki belgesi sayısı 298’dir; bunların 20’si bağımsız ve 278’i ise tüzel kişilik altında faaliyet göstermektedirler. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri Programında kayıtlı toplam 298 yetkilendirilmiş gümrük müşaviri bulunmaktadır (Ticaret Bakanlığı/Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü/İstatistik/Bakanlık İstatistikleri/Gümrük İstatistikleri/Dış Ticaret Verileri/Gümrük Müşavir ve Yardımcısı Sayıları/Rapor Tarihi: 28.02.2020).

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma alanlarının birçoğunu teşkil eden Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine bağlı mevcut gümrük antrepolarının türlerine göre sayıları aşağıdaki tabloda yer almaktadır.

Tablo 3: Türlerine Göre Gümrük Antrepo Sayıları

Antrepo Tipi		2020
Genel Antrepo	A Tipi	601
	B Tipi	1
	F Tipi	1
Genel Antrepo Toplamı		603
Özel Antrepo	C Tipi	348
	C Tipi (Gümrüksüz Satış Mağazaları)	280
	D Tipi	0
	E Tipi	1
Özel Antrepo Toplamı		629
GENEL TOPLAM		1232

Kaynak: Ticaret Bakanlığı Antrepo ve Geçici Depolama Yeri Sayıları: 10.03.2021 tarihi itibarıyla güncel halidir.

Antrepo-Geçici Depolama Yeri Takip Sistemine göre; geçici depolama yeri sayısı 219; özellikli eşya türüne göre gümrük antrepo sayıları ise: gıda için 36; akaryakıt için 64; yanıcı, parlayıcı için 81; tekstil için 35; soğuk hava için 63 ve kimyevi için 38'dir (Ticaret Bakanlığı/Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü /İstatistik/Bakanlık İstatistikleri/Gümrük İstatistikleri/Dış Ticaret Verileri/Antrepo ve Geçici Depolama Yeri Sayıları/Rapor Tarihi: 10.03.2021).

Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlükleri bağlantıları gümrük müdürlükleri denetimi altında faaliyet gösteren özel ve genel antrepolar ile geçici depolama alanlarında çalışan personel sayısının; antrepo ve geçici depolama yerleri ile yetkilendirilmiş gümrük müşaviri sayısı ve buralarda çalışanlar dikkate alındığında, faaliyet gösteren antrepo ve geçici depolama yerlerinde yaklaşık olarak toplam 25.000 civarında çalışan görev yapmaktadır. Antrepolarda çalışan toplam kişi sayısı, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ve çalışan yaklaşık 12.000 kişi; geçici depolama yerlerinde çalışan toplam kişi sayısı yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ve çalışan dahil yaklaşık 13.000 kişidir.

2008 yılından itibaren sürdürülen yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği uygulaması ile sistem içerisinde yaklaşık olarak ekonomiye 4.000 ile 5.000 arası kişiye ek istihdam ile devlete bir vergi geliri ve sigorta primi katkısı sağlayacağı öngörülmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğinin daha etkili ve verimli çalışmasını sağlayacak açıklama ile düzenlemeleri belirleyen Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğinin “Yetki” kenar başlıklı 25’inci maddesine göre;

“(1) Bakanlık, bu Tebliğin uygulanmasını temin etmek amacıyla gerekli göreceği her türlü tedbiri almaya, özel ve zorunlu durumları inceleyip sonuçlandırmaya yetkilidir.

(2) Bu Tebliğde yer almayan hususlarda gümrük mevzuatının ilgili hükümleri uygulanır.

(3) Gümrük idareleri gerekli gördüğü takdirde, bu Tebliğ kapsamında yapılacak her türlü işlemi incelemeye yetkilidir.

(4) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin bulunmadığı Gümrük ve Ticaret Bölge Müdürlüklerine bağlı antrepolarda gümrük memurları görevlendirilir.

(5) Bu Tebliğde yer alan gümrük işlemleri, gereken hallerde kamu yararı ve hizmet gereği gözetilerek, Bakanlıkça her zaman gümrük memurları eliyle yürütülebilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

10 Eylül 2020 günlü ve 31240 sayılı R.G.’de yayımlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği ile yürürlükten kaldırılan 07 Ekim 2016 tarih ve 29850 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği seri no: 6’da da yer alan aynı hükümlerden görüldüğü üzere; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin bulunmadığı yerlerde, söz konusu gümrük iş ile işlemleri gümrük memurları tarafından yerine getirilmektedir. Ticaret Bakanlığı Tebliğin bu maddesine dayanarak, şu an yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından yapılan bazı gümrük tespit işlemlerini, kamu yararı ve/veya hizmet gereği gözetilerek eskiden olduğu gibi gümrük memurları eliyle de yürütebilmesi mümkündür. Dolayısıyla; konuya ilişkin

yasal veya kanuni bir düzenleme veya güvence olmaması ve/veya kamu yararı ve hizmet gereği gibi nedenler veya gerekçelerle, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki ve hakları, diğer bir deyişle bu mesleğin veya sistemin yapılacak bir idari düzenlemeyle istenildiği zaman ortadan kaldırılması da her zaman mümkün olacaktır.

1.3.3.1. Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirinin Sahip Olması Gereken Nitelikler

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince yapılacak tespit işlemlerinde belli bir bilgi birikimi ve tecrübe gerektiğinden, bu görevi yerine getirebilecek kişilerde de bazı özel koşullar aranmaktadır.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin *"Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sahip olması gereken nitelikler"* kenar başlıklı 5'inci maddesine göre;

"(1) 11 inci maddede belirlenen tespit işlemlerini yapacak gümrük müşavirinin yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olabilmesi için Gümrük Yönetmeliğinin 576 ncı maddesinin birinci fıkrasında yer alan niteliklere sahip olması gerekir." (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği'nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik *"Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sahip olması gereken nitelikler ve yetki belgesi"* kenar başlıklı 576'ncı maddesine göre;

"(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin aşağıda belirtilen niteliklere sahip olmaları gerekir:

a) Kanunun 228 inci maddesinin ikinci fıkrasının (a) ve (b) bentleri ile geçici 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca gümrük müşavirliği izin belgesine sahip olmak ya da Kanunun 228 inci maddesinin birinci fıkrası ile geçici 5 inci maddesinin birinci ve

ikinci fıkrası uyarınca hak sahibi olup, en az yedi yıl süre ile gümrük müşavirliği izin belgesine sahip olmak,

b) Son beş yıl içinde Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca kesinleşmiş geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası almamış olmak, şeklindeki bu bent, 11 Ağustos 2020 tarih ve 31210 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile;

b) Son yedi yıl içinde Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası almamış olmak, şeklinde değiştirilmiştir.

c) Dolaylı temsil suretiyle gümrük idarelerinde iş takip etmemek ve bu amaçla kurulmuş tüzel kişilere ortak olmamak,

ç) Tespit işlemlerinin yapılacağı kişiler ve antrepo işleticileri ile ortaklık ve çalışan statüde ilişkisi bulunmamak,

d) Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca birden fazla geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası almamış olmak,

e) Ertelenmiş, hükmün açıklanması geriye bırakılmış, para cezasına veya tedbire çevrilmiş ya da affa uğramış olsalar bile kaçakçılık, zimmet, ihtilas, irtikap, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas, yalan yere şahadet, suç tasnii, iftira, resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, devlet sırlarını açığa vurma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçlarından ceza almamış olmak, şeklindeki bu bent, 11 Ağustos 2020 tarih ve 31210 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile;

e) Ertelenmiş, hükmün açıklanması geriye bırakılmış, para cezasına veya tedbire çevrilmiş ya da affa uğramış olsalar bile kaçakçılık, zimmet, ihtilas, irtikâp, rüşvet, hırsızlık, dolandırıcılık, sahtecilik, inancı kötüye kullanma, dolanlı iflas, yalan yere şahadet, suç tasnii, iftira gibi yüz kızartıcı suçlar ile resmi ihale ve alım satımlara fesat karıştırma, devlet sırlarını açığa vurma, suçtan kaynaklanan malvarlığı değerlerini aklama, vergi kaçakçılığı veya vergi kaçakçılığına teşebbüs suçları, uyuşturucu veya uyarıcı madde imal ve ticareti, 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele

Kanunu kapsamı suçlar ile örgütlü suçlardan ceza almamış olmak, şeklinde değiştirilmiştir.

f) 4458 sayılı Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca son üç yıl içerisinde üçten fazla uyarma veya kınama cezası almamış olmak,

g) En az dört yıllık lisans eğitimi veren hukuk, iktisat, siyasal bilgiler, işletme, iktisadi ve idari bilimler fakülteleriyle bunlara denkliği yetkili makamlarca kabul olunan yurt içi ya da yurt dışındaki öğrenim kurumlarından birinden mezun olmak veya diğer öğretim kurumlarından lisans seviyesinde mezun olmakla beraber bu fıkra da belirtilen dallardan lisansüstü diploma almış olmak,

ğ) Altmış beş yaşını doldurmamış olmak.

h) *Mesleğin şeref ve haysiyetine uymayan durumları bulunmamak, şeklindeki bu bent, 11 Ağustos 2020 tarih ve 31210 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile eklenmiştir.*

(2) Birinci fıkra da sayılan niteliklere sahip olan gümrük müşaviri gerekli evraklarla Bakanlığa müracaat eder. Bakanlıkça yapılan değerlendirme sonucunda düzenlenmesi uygun bulunan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Yetki Belgesinin geçerlilik süresi 3 yıldır. Bu süre birinci fıkranın (ğ) bendinde yer alan nitelik dikkate alınarak daha kısa belirlenir. şeklindeki bu fıkra, 11 Ağustos 2020 tarih ve 31210 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile;

(2) Birinci fıkra da sayılan niteliklere sahip olan gümrük müşaviri gerekli evraklarla Bakanlığa müracaat eder. Bakanlıkça yapılan değerlendirme sonucunda bu kişiler yetkilendirilebilir. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetki belgesi başvuruları; birinci fıkranın (e) bendinde sayılan fiillere ilişkin gümrük idaresi veya adli makamlarca yürütülen bir soruşturma veya kovuşturma olması hallerinde; söz konusu soruşturma veya kovuşturma sonuçlanıncaya kadar değerlendirmeye alınmaz. Yetki belgesinin süresine ilişkin hususlar şunlardır:

a) *Yetki belgesinin süresi iki yıldır ve bu süre birinci fıkranın (ğ) bendinde yer alan nitelik dikkate alınarak daha kısa belirlenir.*

b) İki belge dönemi boyunca herhangi bir disiplin cezası almamış olanlar için (a) bendinde belirtilen süre ilk defasında üç yıl olarak uygulanır. Üç yıllık dönemde de herhangi bir disiplin cezası almamış olanlar için düzenlenecek belgenin süresi bir yıl artırılır. Bu bende göre artırılacak süre dört yılı geçemez, şeklinde değiştirilmiştir.

(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetkisinin verilmesi ve yetki belgesinin düzenlenmesine ilişkin olarak aşağıda yer alan işlemler yapılır.

a) Adına yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetki belgesi düzenlenen kişinin gümrük müşavirliği dolayısıyla kullandığı kodlar pasif hale getirilir.

b) Yetki belgesi sahibi için yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği profili oluşturulur.

c) Yetki belgesi, gümrük müşavirinin kayıtlı bulunduğu Bölge Müdürlüğü tarafından, yetkilendirilmiş gümrük müşavirine veya noter onaylı vekâletnameyi haiz vekiline tutanak karşılığında teslim edilir.

ç) Başvuru tarihinden itibaren üç ay içerisinde ilgilisi tarafından teslim alınmaması halinde, belge düzenlenmemiş sayılır.

d) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri kendisine teslim edilen yetki belgesinin saklanmasından ve erişim kodunun kullanımından sorumludur.

e) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin adı-soyadı, tüzel kişi ticaret unvanı, faaliyet adresi, telefon ve e-posta adresi bilgileri Bakanlık internet sayfasında yayımlanır. Bu bilgilerde herhangi bir değişiklik olması durumunda, 7 gün içerisinde bilgilerin program aracılığıyla güncellenmesi için Gümrükler Genel Müdürlüğüne bildirimde bulunulur, şeklindeki bu fıkra, 11Ağustos 2020 tarih ve 31210 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile;

(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetkisinin verilmesi ve yetki belgesinin düzenlenmesine ilişkin olarak aşağıda yer alan işlemler yapılır:

a) Adına yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetki belgesi düzenlenen kişinin gümrük müşavirliği dolayısıyla kullandığı kodlar pasif hale getirilir.

b) Yetki belgesi sahibi için yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği profili oluşturulur.

c) Düzenlenen yetki belgesi, gümrük müşavirinin kayıtlı bulunduğu Bölge Müdürlüğüne ve başvuru sahibine elektronik ortamda gönderilir.

ç) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri erişim kodunun kullanımından sorumludur. Erişim kodunu başkasına kullandığı anlaşılan yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgesi süresiz olarak geri alınır.

d) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin adı-soyadı, tüzel kişi ticaret unvanı, faaliyet adresi, telefon ve e-posta adresi bilgileri Bakanlık internet sayfasında yayımlanır. Bu bilgilerde herhangi bir değişiklik olması durumunda, yedi gün içerisinde bilgilerin sistem aracılığıyla güncellenmesi için Bakanlığa bildirimde bulunulur.” şeklinde değiştirilmiştir (GY, 2009, m.576).

Gümrük Yönetmeliği’nin 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 numaralı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik “Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yanında çalışılan süreler” kenar başlıklı 577’nci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince özel ve genel antrepo eşya giriş ve çıkış işlemlerinin tespitiyle ilgili olarak görevlendirilen gümrük müşavir yardımcılarının Kanunun 228 inci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen şartları haiz olmaları kaydıyla, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yanında çalıştıkları süreler değerlendirmeye alınır.” (GY, 2009, m.577).

Görüldüğü üzere; sorumluluğu çok fazla olan bu görevi üstlenecek yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin; öncelikli olarak bir gümrük müşaviri olması, mesleki bir bilgi ve birikime sahip, bazı adli ve/veya idari/disiplin cezası almamış, güvenilir ve bağımsız kişiler olması gerekmektedir. Dolayısıyla; yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olabilmek için belirli bir süreyle gümrük müşaviri olarak da çalışmak ön koşulu söz konusudur.

1.3.3.2. Yetkilendirilmiş Gümrük müşavirinin Yetki Belgesi

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin 5 ve Gümrük Yönetmeliğinin 576. maddesinde belirtilen niteliklere sahip gerçek veya tüzel kişi ortağı olan gümrük müşavirlerinin, anılan Tebliğin 11'inci maddesinde belirlenen tespit işlemlerini yapabilmeleri için gerekli evraklar veya başvuru belgesi, taahhütname ve vekâlet bildirgesi ile Ticaret Bakanlığı (Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü)'na bir dilekçe ile başvurmaları ve yetki belgelerini almaları gerekmektedir.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğinin “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4'üncü maddesine göre;

“j) Vekâlet bildirgesi: Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yetki belgesi çerçevesinde yaptığı işlemlerin vekil tarafından yapılmasına yetki verdiği, vekilin ise bu işlemleri yerine getirmeyi taahhüt ettiği ve bir örneği Ek-3'te yer alan belgeyi,

k) Vekil: Bu Tebliğ kapsamında yetkilendirilmiş gümrük müşavirinden istenilen vekâlet bildirgesinde vekil olarak gösterilmiş yetkilendirilmiş gümrük müşavirini,

l) Yetki belgesi: Adına düzenlendiği gümrük müşavirinin bu Tebliğ kapsamında tespit ve raporlama işlemlerini yapmaya yetkili olduğunu gösteren belgeyi” ifade etmektedir (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğinin “*Yetki belgesi başvurusu*” kenar başlıklı 6'ncı maddesine göre;

“(1) Başvurular aşağıda belirtilen belgelerle birlikte Bakanlığa (Genel Müdürlüğe) yapılır:

a) Ek-1'de yer alan ve eksiksiz doldurulmuş başvuru formu.

b) Ek-2'de yer alan taahhütname.

c) Ek-3'te yer alan vekâlet bildirgesi.

ç) Başvuru tarihinden önceki iki ay içinde ve resmî kuruma verilmek üzere alınan adli sicil belgesi aslı.

d) Son iki ay içinde çekilmiş 4,5x6 cm. ebatlarında iki adet fotoğraf.

e) Başvuru sahibi başvuru tarihinden önce, dolaylı temsil suretiyle gümrük müşavirliği hizmeti veren bir şirketin ortağı ise ortaklıktan ayrıldığını gösteren Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi örneği veya ilgili ticaret sicil memurluğundan alınan belge aslı ya da örneği ile anonim şirketler için tescile esas ortaklık yapısını gösteren ortaklık kurulu kararı ya da noter onaylı pay defteri örnekleri.

f) Tespit işlemlerinin tüzel kişilik bünyesinde yürütülmek istenilmesi durumunda, tüzel kişinin kuruluş, faaliyet alanı, ortaklık yapısı ve tüzel kişiliğe ortak olduğunu gösteren Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi örneği veya ilgili ticaret sicil memurluğundan alınan belge aslı ya da örneği ile anonim şirketler için tescile esas ortaklık yapısını gösteren ortaklık kurulu kararı ya da noter onaylı pay defteri örnekleri.

g) Diploma veya mezuniyet belgesi örneği.

(2) Yetki belgesi başvuruları, Bakanlık kayıtlarına alınmasının ardından en geç altmış gün içerisinde incelenerek sonuçlandırılır.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Dolayısıyla; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yapacakları tespit işlemlerini gerçek kişi veya tüzel kişilik bünyesinde gerçekleştirebilmeleri için bir yetki belgesine sahip olmaları gerekmektedir.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Yetki belgesi*” kenar başlıklı 7’nci maddesine göre;

“(1) 5 inci maddede yer alan nitelikleri taşıyan ve başvuruları uygun bulunan gümrük müşavirleri adına Genel Müdürlük tarafından Ek-4’te yer alan yetki belgesi düzenlenebilir.

(2) Düzenlenen yetki belgesi gümrük müşavirinin KEP ve/veya elektronik tebligat adresi ile gümrük müşavirinin kayıtlı bulunduğu Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğüne gönderilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “*Yetki belgesinin yenilenmesi*” kenar başlıklı 8'inci maddesine göre;

“(1) Yetki belgesinin geçerlilik süresi sonunda Bakanlığa yapılan başvurular değerlendirilerek şartları sağlayanlara ait belgeler yenilenebilir.

(2) Yetki belgesi, aşağıdaki durumlarda belge süresinin dolması beklenilmeksizin yenilenir:

a) Gerçek kişinin ad ve soyadında değişiklik olması.

b) Ortağı olduğu tüzel kişiye ait vergi numarası veya ticaret unvanı bilgilerinde değişiklik olması.

(3) Yetki belgesinin yenilenebilmesi için; 6 ncı maddenin birinci fıkrasında istenilen belgelere ek olarak yetki belgesinin yenilenmesini gerektiren durumu tevsik edici belgeler ile birlikte Genel Müdürlüğe başvuruda bulunulması gerekir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “*Yetki belgesinin değiştirilmesi*” kenar başlıklı 9'uncu maddesine göre;

“(1) Ortağı olunan firmanın değiştirilmesi durumunda Bakanlığa yapılacak başvurunun değerlendirmesi neticesinde yeni yetki belgesi düzenlenebilir.

(2) Yetki belgesinin değiştirilebilmesi için 6 ncı maddenin birinci fıkrasında istenilen belgelere ek olarak duruma göre tüzel kişi ortaklığına girdiğini, ortaklıktan ayrıldığını veya ortaklıktan ayrıldığı ve yeni bir ortaklığa girdiğini gösteren Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi örneği veya ilgili ticaret sicil memurluğundan alınan belge aslı ya da örneği ile anonim şirketler için tescile esas ortaklık yapısını gösteren ortaklık kurulu kararı ya da noter onaylı pay defteri örnekleri ile birlikte Genel Müdürlüğe başvuruda bulunulması gerekir.

(3) İkinci fıkrada belirtilen belgelerin başvuru esnasında MERSİS’te olması halinde asılları veya noter onaylı örneklerinin sunulması talep edilmez.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Yetki belgesinin iadesi*” kenar başlıklı 10’uncu maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, görevini devam ettirmek istememesi durumunda Genel Müdürlüğe bildirimde bulunur ve adına düzenlenmiş olan yetki belgesi Genel Müdürlükçe iptal edilir.

(2) Yetki belgesini iade eden gümrük müşavirine bir yıl süreyle yetki belgesi verilmez.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Yetki belgesinin geri alınması ve iptali*” kenar başlıklı 23’üncü maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin Gümrük Kanununun geçici 6 ncı maddesi uyarınca meslekten çıkarma cezası ile cezalandırılması durumunda yetki belgesi geri alınır ve bu kişilere bir daha yetki belgesi düzenlenmez.

(2) Sahte veya yanıltıcı bilgi ve belgelere dayanılarak alındığı anlaşılan yetki belgesi geri alınır. Bu kapsamda yetki belgesi geri alınanlar hakkında yasal işlemler yapılır ve bu kişilere bir daha yetki belgesi düzenlenmez.

(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin ölümü halinde yetki belgesi iptal edilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği şartlarından birinin kaybedilmesi halinde ve/veya dolaylı temsil yoluyla faaliyette bulunan gümrük müşavirleri veya tespit işlemini yaptıran yükümlü ile doğrudan ve/veya dolaylı olarak bir ilişki içerisinde olduğunun tespiti halinde ve diğer bazı durumlarda bu kişilerin yetki belgeleri iptal edilmektedir. İptal edilme işlemi aslında bir ceza olmayıp, kamu adına bazı tespit işlemlerini yapmak üzere verilmiş bulunan bu yetkinin geri alınmasıdır.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin "*Vekalet*" kenar başlıklı 21'inci maddesine göre;

“(1) Yetki belgesinin iptali ve geri alınması durumlarında yetkilendirilmiş gümrük müşavirine bir takvim yılı içinde toplamda altmış günü aşmamak üzere vekil tayin edilir. Yetki belgesinin değiştirilmesi durumunda ise kullanılacak vekâlet süresi her olaya özgü olarak altmış günü geçmemek üzere Genel Müdürlükçe belirlenir.

(2) İzin, hastalık ve benzeri durumlar nedeniyle geçici olarak mesleki faaliyete ara verilmesi gerektiğinde otuz günü aşmamak üzere vekil tarafından tespit işlemlerinin devamlılığı sağlanır. Mücbir sebeplerin varlığı halinde bu süre Genel Müdürlükçe uzatılabilir.

(3) Süresinden önce feshedilen tespit sözleşmelerine ilişkin tespit işlemleri yeni sözleşme yapılıncaya kadar mevcut yetkilendirilmiş gümrük müşaviri veya vekili tarafından yürütülür. Bu süre otuz günü aşamaz.

(4) Vekâleten işlem yapan yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, gerçekleştirdiği tespit işlemlerinden tespit sözleşmesine taraf olan yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile birlikte müteselsilen sorumludur.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

1.4. AVRUPA BİRLİĞİ GÜMRÜK KODU VE YENİ GÜMRÜK KANUNU TASLAĞINDA TEMSİL VE GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ

1.4.1. Avrupa Birliği Gümrük Kodu’nda (Union Customs Code) Temsil

Avrupa Birliği ile Türkiye arasındaki “Malların Serbest Dolaşımı” yani mal ticareti konusunda ülkemizin bu alandaki Avrupa Birliği mevzuatına uyumda gösterdiği başarı, Avrupa Birliği tarafından da oldukça olumlu ve iyi bir başarı olarak kabul edilmektedir. 1992 yılında “Community Customs Code” olarak yayımlanan ve tüm Avrupa Birliği ülkelerinde geçerli olan bu Gümrük Koduna ilişkin olarak, Avrupa Birliği mevzuatına tam uyum sağlanması noktasında ve/veya ülkemize adapte edilmek üzere yapılan çalışmalar ve verilen taahhütler kapsamında 1615 sayılı Gümrük Kanunu yürürlükten kaldırılarak, 4458 sayılı Gümrük Kanunu yürürlüğe girmiştir.

İzleyen yıllarda, ithalat ve ihracat işlemlerinin neredeyse tamamının elektronik ortamda yapılmaya başlanması ve bu işlemlerin ise elektronik ortama alınmasının bir sonucu olarak Avrupa Birliği, 1992 tarihli Topluluk Gümrük Kodu’nu yenilemiştir. Avrupa Birliği, üye ülkelerin uymak zorunda oldukları ortak veya genel düzenlemeleri içeren ve “Birlik Gümrük Kodu” (Union Customs Code) olarak adlandırılan bu yeni Gümrük Kanununu; 01 Mayıs 2016 günü itibariyle yürürlüğe veya uygulamaya koymuştur (Dış Ticaret Günlüğü. Erişim: 07 Nisan 2021, <http://disticaretgunlugu.com/>).

Genel olarak Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code) ile tüm gümrük iş ve işlemlerinin basitleştirilmesi, kolaylaştırılması, standartlaştırılması, bilgisayarlaştırılması, manuel olarak yürütülen süreçlerin elektronik ortamda yürütülmesinin sağlanması, güvenilir firmalara önemli kolaylıklar getirilmesi veya basitleştirilmiş işlemlerin sağlanması ve teminata konu olan gümrük işlemlerinin ise genişletilmesi amaçlanmaktadır.

Söz konusu Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code)’nda çerçevesi veya sınırları belirlenmiş olan temsil kavramı; “Customs representation” ve “Customs representative” yani gümrük temsilciliği ve gümrük temsilcisi başlıkları adı altında: “Section 2 Customs

representation: Article 18 Customs representative / Article 19 Empowerment / Article 20 Delegation of Power” kısımlarında düzenlenmiştir (Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code). (2013). 952/2013, Avrupa Birliği Resmi Gazetesi, 10 Ekim 2013).

Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code)’nun temsile ilişkin “Gümrük temsilcisi” başlıklı 18, “Yetkilendirme” başlıklı 19 ve “Yetki devri” başlıklı 20’nci maddelerine göre;

Herhangi bir kişi bir gümrük temsilcisi atayabilir. Bu temsil, doğrudan olabilir; bu durumda gümrük temsilcisi başka bir kişi adına ve hesabına hareket etmektedir. Dolaylı temsil durumunda ise; gümrük temsilcisi kendi adına ancak farklı bir kişi hesabına göre hareket etmektedir. Gümrük temsilcisi birliğin gümrük bölgesi içerisinde yerleşik olmalıdır. Ancak bazı durumlarda birlik gümrük bölgesi içerisinde yerleşik olmayan kişiler adına hareket edildiğinde bu şarttan vazgeçilebilir.

Birlik üyeleri belirlenen bazı şartları birlik gümrük bölgesi dışında yer alan gümrük temsilcilerine de uygulayabilir.

Üye ülkelerin birlik mevzuatına bağlı olması koşuluyla temsilci, bağlı olduğu ülkeye özgü şart ve koşulları uygulayabilir.

Gümrük makamlarıyla olan ilişkilerde veya gümrük idaresinde iş yapılması durumlarında, temsilci temsil olunan adına ve hesabına hareket ettiğini ve temsilin dolaylı ya da dolaysız olduğunu belirtmelidir. Eğer yetkisiz temsil veya temsilin niteliği hakkında bilgi verilmemiş ise temsilci kendi adına ve hesabına hareket etmiş sayılır. Gümrük idaresi, temsilcinin temsil yetkisinin bulunduğu dair kanıtlayıcı belge isteyebilir. Ancak bazı durumlarda bu belgeler istenmeyebilir.

Bazı kuralların düzenlenmesinde Avrupa Komisyonu yetkilendirilebilmektedir (Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code). (2013). 952/2013, Avrupa Birliği Resmi Gazetesi, 10 Ekim 2013).

Görüldüğü üzere; Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code)’nda temsil kurumu ile ilgili genel bir çerçeve çizilmiş ya da gümrük temsiline ilişkin genel düzenlemeler yer almakta ancak temsilin veya gümrük temsilcilerinin görev ve yükümlülüklerine dair net ve ayrıntılı bir düzenleme bulunmamaktadır. Gümrük temsiline ilişkin hükümler, herkese gümrük idareleri ile ilişkilerinde bir gümrük temsilcisi belirleme veya atama imkanı tanımakla birlikte, gümrük temsilcilerinin ve bunların görev ve sorumluluklarına ilişkin ayrıntılı düzenlemelerde ise Birlik Gümrük Kodu (Union Customs Code)’nda belirlenen genel hükümler çerçevesinde ve temsilin iki farklı türünden dolayı her üye ülke kendi koşullarını kendisi belirlemektedir. Ayrıca, belirtilen bu hükümlerden gümrük işlemleri ile muhatap olan gümrük müşavirleri veya gümrük komisyoncuları veya diğer farklı görevlere sahip meslek grupları tarafından tüm Avrupa Birliği bünyesinde yararlanılmaktadır.

Avrupa Birliği üye ülkeleri gümrük idarelerindeki temsil uygulamaları veya gümrük temsiline ilişkin olarak; “*customs broker*” yani gümrük komisyonculuğu veya gümrük müşavirliği mesleği ile gümrük acenteliği gibi farklı isim ve farklı görev tanımları altında gümrük işlemleri yürütülmektedir. Avrupa Birliği ve gelişmiş diğer batı ülkeleri gümrük idarelerinde gümrükte temsil yetkisine sahip kişiler, gümrük komisyonculuğu, gümrük müşavirliği ve gümrük acenteleri gibi görev ve/veya meslek farklılıkları tanımlanırken, gümrük müşavirliği mesleği ile birlikte yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemi daha çok Türkiye’ye özgü bir açılım, meslek, yapılanma veya uygulama olarak ortaya çıkmıştır.

1.4.2. Yeni Gümrük Kanunu Taslağında Temsil ve/veya Gümrük Müşavirliği

Gümrük Birliğine dair 1/95 sayılı Ortaklık Konseyi Kararı doğrultusunda ve/veya Avrupa Birliği üyelik sürecindeki yükümlülüklerimiz veya sorumluluklarımız gereği, AB gümrük mevzuatında yapılan değişiklikleri neredeyse aynen iç mevzuatımıza almak veya aktarmakla yükümlüyüz. Ülke olarak Avrupa Birliğinin 2016 yılında yenilediği ve yürürlüğe koyduğu yeni gümrük kodu mevzuatına uyum sağlamaya yönelik çalışmalar ise devam etmektedir. Bu minvalde; ülkemizin ilgili kurumları tarafından, AB üyeliğine yönelik müktesebat uyumu kapsamında uyum yükümlülüğümüz bulunan Union

Customs Code (Birlik Gümrük Kodu) hükümlerinin ulusal mevzuatımıza yansıtıldığı yeni bir gümrük kanunu taslağı oluşturulmuştur.

Birlik Gümrük Kodu ile uyumlu olan yeni gümrük kanunu taslağının getirdiği en radikal değişiklik, yükümlü ile gümrük idareleri arasındaki iletişim ve ilişkinin yöntemine ilişkindir. Yeni gümrük kanunu taslağına göre; gümrük mevzuatı ile ilgili kişilerin yapacakları beyan ve başvuruya ilişkin tüm işlemler elektronik veri işleme tekniği ile yapılacaktır. Taslakta;

“Elektronik veri işleme tekniği: *Elektronik Veri Değişimi standart mesajlarının gümrük idaresi ile değişimini ve/veya gümrük işlemlerinin yapılması ve tamamlanması için gerekli bilgiler gümrük idaresinin bilgisayar sistemine girilmesini*” şeklinde tanımlanmıştır (Yeni Gümrük Kanunu Taslağı, m.3).

Ülkemizde şu an ithalat ve ihracat akış veya beyan süreci büyük ölçüde elektronik ortamda ve elektronik veri işleme tekniği ile yapılmakla birlikte, gümrük beyannamesi ve eki belgelerin gümrük idarelerine sunulmasında veya tesliminde süreç manuel olarak işlemektedir. Gümrüklerdeki zaman kaybını önlemek ve maliyetleri azaltmak için ilgili kurum ve/veya kuruluşlar arasında entegre bir yönetim sistemi tesis eden ve gümrük işlemleri sırasında istenen tüm belgelerin tek noktadan temini ve gümrük işlemlerinin tek noktaya yapılacak olan bir başvuru ile yürütülerek tamamlanmasını sağlayan *Tek Pencere Sistemi* ile başvuruların bir bölümü elektronik ortama taşınmakla birlikte, kalan başvuruların birçoğu ise hala manuel olarak yapılmaya devam edilmektedir.

Yeni gümrük kanunu taslağı ile tüm gümrük işlemlerine ilişkin süreçlerin elektronik veri işleme tekniği yöntemi ile yapılması esas alınarak, gerekli altyapının tamamlanması ile tüm manuel süreçlerin elektronik ortama aktarılması amaçlanmaktadır. Bu kapsamda, yükümlülerin yanı sıra yükümlü ile gümrük idareleri arasında iletişimi ve ilişkiyi sağlayan gümrük temsilcilerinden gümrük müşavirlerine ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine de bazı sorumluluklar veya görevler düşmektedir.

Temsile ilişkin olarak yeni gümrük kanunu taslağının “*Tanımlar*” kenar başlıklı 3’üncü maddesine göre;

“Temsilci: Gümrük mevzuatı ile öngörülen tasarrufları ve işlemleri gerçekleştirmek üzere tayin edilen kişi” olarak tanımlanmıştır (Yeni Gümrük Kanunu Taslağı, m.3).

Taslağın “*Temsil*” ana başlığı adı altında “*Temsilci*” kenar başlıklı 22’nci maddesine göre;

“(1) Kişiler gümrük işlemleri için bir temsilci tayin edebilirler. Temsil, doğrudan veya dolaylı olabilir. Temsilci, doğrudan temsil durumunda başkasının adına ve hesabına hareket eder. Dolaylı temsil durumunda ise kendi adına, ancak başkasının hesabına hareket eder.

(2) Yönetmelikle belirlenen haller dışında temsilci, Türkiye Gümrük Bölgesinde yerleşik olmalıdır.” (Yeni Gümrük Kanunu Taslağı, m.22).

Taslağın “*Temsil yetkisi*” kenar başlıklı 23’üncü maddesine göre;

“(1) Temsilci gümrük idarelerine temsil edilen kişi adına veya hesabına hareket ettiğini beyan etmek ve temsilin doğrudan veya dolaylı olduğunu belirtmek 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 eden kişi, kendi adına ve hesabına hareket ediyor sayılır.

(2) Temsilci sıfatıyla hareket ettiğini belirten kişilerce temsil yetkisinin kanıtlanması, temsil yetki belgesinin ibrazı ve saklanması ilişkin usul ve esaslar yönetmelikle belirlenir.” (Yeni Gümrük Kanunu Taslağı, m.23).

Şu an ülkemiz Avrupa Birliğine tam üye olmadığından ve birliğe üyelik süreci de halen devam ettiğinden, ileride tam üye olunması durumu da göz önünde bulundurularak, temsilcinin yerleşik olma koşulunun mevcut kanunda olduğu şekliyle devam ettirildiği ve ayrıca temsilcinin temsil edilen kişi adına hareket ettiğini beyan etmek ve temsilin doğrudan mı yoksa dolaylı mı olduğunu gösteren temsil yetki belgesinin de kanıtlaması veya bunun belgelendirmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Yeni gümrük kanunu taslağının “*Gümrük İdarelerinde İş Takibi ve Gümrük Müşavirleri*” ana başlığı adı altında; gümrük idarelerinde iş takibi, stajyer, gümrük müşavir yardımcısı ve gümrük müşaviri olabilmek için genel şartlar, gümrük müşavirliği, gümrük müşavir yardımcılığı, sınavlar, sözleşme, ücret tarifes, sorumlulukları, disiplin cezaları ve gümrük müşavirliği faaliyetlerinde tabi olunacak esaslar hakkında çeşitli düzenlemeler söz konusudur.

Yeni gümrük kanunu taslağının “*Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği*” kenar başlıklı 205’inci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, Bakanlıkça belirlenen tespit işlemlerini yapan ve Bakanlıkça adına yetki belgesi düzenlenen gümrük müşaviridir.

(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olabilmek için 201 inci maddenin birinci fıkrasında yer alan diğer koşullara ilaveten aşağıda belirtilen özel şartlar aranır:

a) Geçici 1 inci maddenin üçüncü fıkrası uyarınca gümrük müşavirliği ruhsatı almak ya da 204 üncü madde uyarınca alınan gümrük müşavirliği ruhsatına en az yedi yıl süre ile sahip olmak,

b) 211 inci madde uyarınca son üç yıl içerisinde üçten fazla uyarma veya kınama cezası almamış olmak,

c) Son beş yıl içinde 211 inci madde uyarınca kesinleşmiş geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası almamış olmak,

ç) Altmış beş yaşını doldurmamış olmak,

d) Dolaylı temsil suretiyle gümrük idarelerinde iş takip etmemek ve bu amaçla kurulmuş tüzel kişilere ortak olmamak,

e) Tespit işlemlerinin yapılacağı kişiler ve antrepo işleticileri ile ortaklık veya çalışan statüde ilişkisi bulunmamak.

(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılması uygun görülen tespit işlemlerinin kamu yararı ve hizmet gereği gözetilerek gümrük memuru eliyle yürütülmesi konusunda Bakanlık yetkilidir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma usul ve esasları yönetmelikle belirlenir.” (Yeni Gümrük Kanunu Taslağı, m.205).

Türkiye’ye özgü olan bu açılım, meslek, yapılanma veya sistem ile ilgili olarak gümrük kanunu tasarısı bu haliyle yasallaşırsa, 2008 yılından bu yana mesleklerini icra eden yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin bu mesleğinin net bir şekilde yasal veya kanuni bir güvence altına alınması sağlanmış olacaktır.

Ancak, mesleğin bu tasarı ile yasal bir güvence altına alınmasının yanı sıra tasarıda belirtilen *“Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılması uygun görülen tespit işlemlerinin kamu yararı ve hizmet gereği gözetilerek gümrük memuru eliyle yürütülmesi konusunda Bakanlık yetkilidir.”* ifadesi ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin *“Yetki”* kenar başlıklı 25’inci maddesinin 5’inci fıkrasında yer alan *“ Bu Tebliğde yer alan gümrük işlemleri, gereken hallerde kamu yararı ve hizmet gereği gözetilerek, Bakanlıkça her zaman gümrük memurları eliyle yürütülebilir.”* ifadesiyle de Bakanlıkça söz konusu bu gerekçelerle her zaman yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin görev, yetki ve haklarının ellerinden alınmasının mümkün olabileceği, bu nedenle mesleğin geleceği açısından planlanabilir ve sürdürülebilir bir meslek olmaktan da çıkacağı kuşkusuzdur.

2. BÖLÜM

YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ MESLEĞİNİN SORUMLULUK ALANI VE GÖREVLERİ

2.1. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN SORUMLULUĞU

Türk Dil Kurumu'na göre;

“Sorumluluk, kişinin kendi davranışlarını veya kendi yetki alanına giren herhangi bir olayın sonuçlarını üstlenmesi,...” şeklinde tanımlanmıştır (Türk Dil Kurumu Sözlüğü. Erişim: 19 Kasım 2019, <http://www.tdk.gov.tr>).

“Müteselsil sorumluluk; birden çok kimsenin, bir borcun veya zararın tamamının ödenmesinden, zincirleme olarak ve tek başına sorumlu olmasıdır.” (Hukuk Sitesi. Erişim: 14 Aralık 2019, <http://www.hukuki.net/hukuksozlugu/>).

“Müştereken sorumluluk; birden çok kimsenin, bir borcun veya zararın tamamının ödenmesinden, kendi payları oranında sorumlu olmasıdır.” (Türk Hukuk Sitesi. Erişim: 04 Aralık 2019, <http://www.turkhukuksitesi.com>).

6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu'na göre;

“Müteselsil borçluluk

... Birden çok borçludan her biri, alacaklıya karşı borcun tamamından sorumlu olmayı kabul ettiğini bildirirse, müteselsil borçluluk doğar.

Böyle bir bildirim yoksa, müteselsil borçluluk ancak kanunda öngörülen hâllerde doğar...

Borçluların sorumluluğu

... Alacaklı, borcun tamamının veya bir kısmının ifasını, dilerse borçluların hepsinden, dilerse yalnız birinden isteyebilir.

Borçluların sorumluluğu, borcun tamamı ödeninceye kadar devam eder.” (Türk Borçlar Kanunu. (2011). T.C. Resmi Gazete, 27836 mükerrer, 04 Şubat 2011. m.162, 163).

Müteselsilen sorumluluk ve/veya borçluluk, birçok kişinin aynı borçtan dolayı borçlu oldukları sıralı veya zincirleme borç ilişkisinde, her bir borçlunun söz konusu o borcun kendine düşen payı kadar değil, borcun tamamından sorumlu olması durumudur. Diğer bir deyişle var olan bir borcun bir bölümünden değil, tamamından sorumlu tutulması halidir.

Dolayısıyla; müşterek ve müteselsil sorumluluk ve/veya borçluluk aynı anda olursa, alacaklı kişi dilediği kişiden toplam borcun tamamını tahsili yoluna gidebilmektedir.

Sorumluluk; insanın verdiği bir karar sonrasında doğan sonuçları kabul etmesi ve/veya sonuçlarına katlanmasıdır. Bu kapsamda; yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, mevzuat uyarınca yapmakla görevli oldukları tespitleri ve bunlara dair düzenledikleri tespit raporları ve onayladıkları belgelerin doğruluğundan sorumludurlar.

Gümrük Yönetmeliği'nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ve 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik *“Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sorumluluğu ve uygulama esasları”* kenar başlıklı 575'inci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, yapmış oldukları tespit işlemleri ve bunlara ilişkin düzenlenen raporların ve onayladıkları EUR.1/EUR.MED ve A.TR dolaşım belgelerinin doğruluğundan sorumludur. Yaptıkları tespit işlemleri ve bunlara ilişkin raporların doğru olmaması halinde, tespit işleminin kapsamı ile sınırlı olmak

üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar.

(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri Bakanlıkça belirlenecek çalışma bölgelerinden birisini seçer ve bu bölge dışındaki gümrük idarelerinin denetimi altındaki antrepolarla tespit sözleşmesi yapamazlar.

(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri yanlarında gümrük müşavir yardımcısı çalıştırabilirler. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yanlarında çalışan gümrük müşavir yardımcıları;

a) Sigortalı olarak çalıştığı yetkilendirilmiş gümrük müşaviri veya yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği firması adına özel ve genel antrepoların giriş-çıkış işlemleri ve bu antrepolarda yapılan elleçlemelere ilişkin olarak düzenlenen sayım tutanaklarını imzalayabilir.

b) Bizzat yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından işlem yapılmasına ilişkin özel düzenleme olmaması kaydıyla antrepoya eşya alınmasına ve çıkarılmasına ilişkin tespit işlemlerinde kullanılması öngörülen mühür ve kaşeleri kullanabilir, gerekli meşruhatı verebilir.

c) Yaptıkları işlemlerden doğacak şahsi sorumlulukları saklı kalmak üzere, hukuki ve mali sorumluluk yanlarında çalıştıkları yetkilendirilmiş gümrük müşavirine aittir.

ç) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin bağlı bulunduğu veya sözleşme imzaladığı antreponun bağlı bulunduğu Bölge Müdürlüğü ve Gümrük Müşavirleri Derneğine kayıtlı olmaları gerekir.

d) Hizmet veremediği zorunlu durumlarda otuz gün süre ile sınırlı olmak şartıyla yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin ortak olduğu firmada çalışan bir başka gümrük müşavir yardımcısı görevlendirilebilir.

e) Yapmaları gereken iş ve işlemleri başkasına yaptıramaz. Bu şekilde davrandığı tespit edilenler bir daha yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yanında çalıştırılmaz.

(4) Birden fazla genel antrepo ile tespit sözleşmesi imzalayan yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin her bir antrepo için en az bir gümrük müşavir yardımcısı görevlendirmeleri gerekir.

(5) Genel ve özel antrepolara eşya giriş çıkış işlemleri ile antrepoda stok kayıtlarının altışar aylık dönemler itibariyle tespiti işlemlerini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, iki genel antrepoyu geçmemek üzere toplam dört antrepo için rapor düzenleyebilir.

(6) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince kurulan şirketlerin, Bakanlıkça belirlenecek tespit işlemlerini yapabilmesi için şirket ortaklarının tamamı ile şirketi temsil ve ilzama yetkili müdürlerinin yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olması şarttır.

(7) Şirket ortağı yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin, Bakanlıkça belirlenecek antrepoya ilişkin tespit işlemlerini yapabilmesi için şirketteki hisselerinin en az %20 olması gerekir.

(8) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği belgesini iade eden ya da belgesi geri alınan müşavirlerin, yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği şirketlerindeki ortaklıklarını sonlandırmaları gerekir.

(9) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri birden fazla yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği şirketine ortak olamazlar.

(10) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği yetkisini kazanan kişinin gümrük müşavirliği statüsünün devam etmesi nedeniyle bu Yönetmeliğin Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirlerine ilişkin maddelerinde yer almayan hususlarda gümrük müşavirinin tabi olduğu mevzuat hükümleri yetkilendirilmiş gümrük müşaviri için de geçerlidir.

(11) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, tespit sözleşmesi kapsamında bizzat yapacağı işleri başkasına yaptıramazlar.” (GY, 2009, m.575).

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğinin etkili ve daha verimli işlemlerini sağlayacak açıklama ile düzenlemeleri belirleyen Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “Sorumluluk” kenar başlıklı 22’nci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri aşağıda yer alan hususlardan sorumludur:

a) Tespit raporlarını ve günlük raporu süresi içerisinde gümrük mevzuatına uygun olarak hazırlamak ve sunmak,

b) Tespit işlemlerinin yapılması sırasında gümrük mevzuatına herhangi bir aykırılık tespit edilmesi veya böyle bir aykırılık bulunduğu dair ciddi şüpheler oluşması halinde, derhal ilgili gümrük müdürlüğüne bildirimde bulunmak ve bu durumu günlük raporda belirtmek,

c) Hazırlanan her türlü tespit raporunu ve eklerini, bunlara dayanak olan günlük rapor ve tespit sözleşmelerini, tespit işleminde kullanılan diğer tüm bilgi ve belgeleri istenildiğinde ibraz etmek üzere beş yıl süreyle muhafaza etmek,

ç) Antrepolara eşya alınması ve çıkarılması sırasında eksiklik ve fazlalık tespit edilmesi halinde durumu antrepoda görevlendirilen gümrük müşavir yardımcısı ve antrepo işleticisi ile müştereken bir tutanağa bağlamak ve derhal ilgili gümrük idaresine bilgi vererek gerekli takibatın başlatılmasını sağlamak ve bu durumu günlük raporda bildirmek,

d) Tespit işlemleri ile ilgili olarak belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet vermemek,

e) Dolaylı temsil suretiyle faaliyet gösteren gümrük müşavirleri ya da tespit işlemini yaptıran yükümlüler ile doğrudan veya dolaylı iş ilişkisi içinde bulunmamak. İş ilişkisinin bulunduğu kabul edileceği durumlar, bunlarla sınırlı olmamak üzere, aşağıda sayılmıştır:

1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin, dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşaviri ve/veya tespit işlemini yaptıran yükümlü ile kira akdi olmaksızın aynı adreste faaliyet göstermesi,

2) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin, dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşaviri veya ortakları ile ortaklık ilişkisine girmiş olduğunun belirlenmesi,

3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin tespit işlemini yaptıran yükümlü veya yükümlünün ortaklarıyla ortaklık ilişkisine girmiş olduğunun belirlenmesi,

4) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği şirketinin ortaklarından herhangi birinin tespit işlemini yaptığı kişiler ile ortaklık ya da çalışan statüde ilişki içinde bulunması,

5) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile tespit işlemini yaptıran yükümlü arasında tespit işlemleri dışında karşılıklı hizmet faturası alışverişi yapılması veya iade fatura tanzim edilmesi, tespit işlemleri ile ilgisi bulunmayan karşılıklı/karşılıksız para veya ekonomik değer transferi yapılması,

6) Tespit sözleşmesi gereği tespit yaptıran tarafından karşılanması gereken büro, ısınma, iletişim, elektrik gibi tespitle ilgili giderler için yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından ödeme yapılması,

7) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince tespit işlemini yaptığı yükümlülere tespit işlemleri veya danışmanlık hizmeti dışında herhangi bir hizmet verilmesi, belge temin, takip ve kapatma gibi işlemler yapılması,

8) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşavirine bir hizmet verilmesi, bu kişiler arasında hizmet faturası alışverişi yapılması, karşılıklı/karşılıksız para veya ekonomik değer transferi yapılması.

f) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından, tespit işlemini yaptıran yükümlülere verilen danışmanlık hizmeti (e) bendi kapsamında değerlendirilmez. Halka açık şirketlerdeki ortaklıklarda (e) bendinin (2), (3), (4) numaralı alt bentlerinin uygulanabilmesi için söz konusu kişilerin şirketin yönetim veya denetim kurulunda görev alması ve/veya en az %10 hisseye sahip olması gerekir.

g) Günlük rapor ve 11 inci maddede yer alan tespit işlemleri gerçekleştirilirken bir tespitle ilgili birden fazla hususta gümrük idaresinde gereksiz iş yüküne neden olacak şekilde düzeltme talebinde bulunmamak,

ğ) Bu Tebliğ kapsamında elde edilen bilgi ve belgeleri bu Tebliğde öngörülen amaçlar dışında kullanmamak,

h) Bu Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerinde yetki numarasını, adı, soyadı ve varsa tüzel kişi unvanını içeren kaşe kullanmak,

ı) Mesleki ve akademik unvan dışında sahip olunan başka unvanları kullanmamak,

i) Antrepolarada bir gün içerisinde sonlandırılan TIR karnesinin Volet-2 yapraklarının asılları ve eklerini Gümrük Genel Tebliği (TIR İşlemleri) (Seri No:1)'nin ekinde yer alan bordroya tescil numarasına göre kaydederek en geç on iş günü içerisinde antreponun bağlı bulunduğu gümrük idaresine göndermek,

j) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından antrepoda sonlandırılan transit beyanına ilişkin belge ve bilgileri; boşaltma sonucunun uygun olması halinde boşaltma tarihinden itibaren en geç üç iş günü içerisinde, uygun olmaması halinde ise en geç boşaltma tarihini takip eden ilk iş günü içerisinde bir bordroya kaydederek antreponun bağlı bulunduğu gümrük idaresine göndermek,

k) AN6 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenen tutanaklarda yer alan bilgileri tespit yapıldığı gün sisteme girmek.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

İthalat ve ihracat işlemlerine konu eşyanın çoğu öncelikle genel ve/veya özel antrepo ile geçici depolama yerlerine alınmaktadır. Gümrük antrepo işlemleri başta olmak üzere yabancı ülke gümrük makamlarına sunulacak bazı dolaşım belgelerin sonradan kontrolü gibi belli tespit işlemlerini yapmak ve bunları raporlara bağlamak üzere belirli niteliklere sahip yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine yetki verilmiştir. Yapmış oldukları tespit işlemleri ve ilişkin düzenlenen raporların doğruluğundan, raporların doğru olmaması durumunda, tespit işleminin kapsamı ile sınırlı olmak kaydı ile zarara uğratan vergilerden ve cezalardan yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar. Dolayısıyla, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin diğer sorumluluklarının yanı sıra kamuya karşı mali sorumlulukları da bulunmaktadır.

Gümrük Yönetmeliği'nin 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 numaralı R.G.'de yayınlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik “*Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine uygulanacak cezalar ve yetki belgesinin geri alınması*” kenar başlıklı 578'inci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince yapılan işlemlere ilişkin olarak mevzuata aykırı durumların belirlenmesi halinde haklarında Kanunun geçici 6 ncı maddesi hükümleri uygulanır.

(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olabilme şartlarından birinin kaybedilmesi, tespit işlemleri ile ilgili olarak Bakanlıkça belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet verilmesi, mesleği icabı elde ettiği bilgi ve belgelerin yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği dışındaki amaçlar için kullanılması, tespit sözleşmesi kapsamında bizzat yapacağı işleri başkasına yaptırdığının tespit edilmesi, görevin bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yapılmaması veya kusurlu olarak yapılması ya da Kanunda yer alan mesleğin genel prensiplerine aykırı harekette bulunulması veya dolaylı temsil suretiyle faaliyet gösteren gümrük müşavirleriyle ya da tespit işlemini yaptıran yükümlü ile doğrudan veya dolaylı iş ilişkisi içinde olduğunun tespit edilmesi durumlarında yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgeleri geri alınır. Bu şekilde yetki belgeleri geri alınan gümrük müşavirlerine tekrar yetki belgesi verilmez.

(3) Asgari ücret tarifesinin altında hizmet verildiğinin tespit edildiği, ancak bu durumun maddi hatadan kaynaklandığının anlaşıldığı hallerde ikinci fıkra hükümleri uygulanmaz. Bu durumda yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yazılı olarak uyarılır. Yazılı uyarıya rağmen sözleşme ücretinde gerekli düzeltmeleri yapmayan veya benzer hataları tekrarlayan yetkilendirilmiş gümrük müşavirine ait yetki belgesi on iki ay süreyle geri alınır.

(4) Tüzel kişilik bünyesinde gerçekleştirilen işlemlerde, işlemi gerçekleştiren yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yanı sıra şirketi temsil ve ilzama yetkili yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında da ikinci fıkra hükmü uygulanır.

(5) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgesinin geri alınması, ayrıca Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca disiplin cezası verilmesine engel teşkil etmez.

(6) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, tespit sözleşmesi kapsamında bizzat yapacağı işleri başkasına yaptıramaz. Bu şekilde davrandığı tespit edilenlerin belgesi süresiz olarak geri alınır.” (GY, 2009, m.578).

Söz konusu bu maddenin 4'ncü fıkrası ile ilgili olarak; Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun İtiraz No: 2017/638 sayılı Kararı ile daha önce verilen yürütmenin durdurulması kararı, 20.09.2017 tarihinde oybirliğiyle karar verilerek kaldırılmıştır (Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu, İtiraz No: 2017/638, 20 Eylül 2017).

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinden; yetki belgesi başvurusu sırasında verecekleri dilekçe ekinde;

“...tespit istemleri ve bunlara ilişkin raporların doğru olmadığının saptanması halinde tespit işleminin kapsamı ile sınırlı olmak üzere ziyana uğratılan **vergilerden ve kesilecek cezalardan yükümlü ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğumu**; tespit işlemlerinin yapılması sürecinde elde olunan ticari sır niteliğindeki bilgi ve belgelerin üçüncü kişilere verilmemesi ve yayınlanmaması konusunda her türlü önlemi alacağımı; vekâlet beyannamesi ile yetki verdiğim vekilim tarafından ve yanımda çalışan gümrük müşavir yardımcısı tarafından gerçekleştirilen işlemlerden sorumlu olduğumu beyan ve taahhüt ederim.” ifadelerini içeren ve anılan Tebliğ’in Ek-2’sinde yer alan bir “taahhütname” alınmaktadır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Tebliğ eki bu taahhütname ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinden, tespit işlemlerinin yapılması sürecinde yaptıkları tespit işlemleri kapsamında ticari sır niteliğinde elde edilen bilgi ile belgelerin 3. kişilere verilmemesi ve yayınlanmaması istenilmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yaptıkları tespit işlemlerinin doğru olmaması veya dönemsel tespit işlemlerinin zamanında yapılmaması, diğer bir deyişle mevzuata aykırı durumlarının belirlenmesi halinde, usulsüzlük cezasının yanı sıra Gümrük Kanununun geçici 6. maddesi uyarınca da işlem yapılmaktadır.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Gümrük müşavir yardımcısı çalıştırma*” kenar başlıklı 20’nci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri yanlarında çalışan gümrük müşavir yardımcılarının bilgileri işe başlama tarihinden itibaren yedi gün içinde sisteme kaydedilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği’nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 numaralı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ve 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 numaralı R.G.’de yayınlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik “*Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sorumluluğu ve uygulama esasları*” kenar başlıklı 575. maddesinin 3. fıkrasına göre;

“(3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri yanlarında gümrük müşavir yardımcısı çalıştırabilirler. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yanlarında çalışan gümrük müşavir yardımcıları;

a) Sigortalı olarak çalıştığı yetkilendirilmiş gümrük müşaviri veya yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği firması adına özel ve genel antrepoların giriş-çıkış işlemleri ve bu antrepolarda yapılan elleçlemelere ilişkin olarak düzenlenen sayım tutanaklarını imzalayabilir.

b) Bizzat yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından işlem yapılmasına ilişkin özel düzenleme olmaması kaydıyla antrepoya eşya alınmasına ve çıkarılmasına ilişkin tespit işlemlerinde kullanılması öngörülen mühür ve kaşeleri kullanabilir, gerekli meşruhatı verebilir.

c) Yaptıkları işlemlerden doğacak şahsi sorumlulukları saklı kalmak üzere, hukuki ve mali sorumluluk yanlarında çalıştıkları yetkilendirilmiş gümrük müşavirine aittir.

ç) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin bağlı bulunduğu veya sözleşme imzaladığı antreponun bağlı bulunduğu Bölge Müdürlüğü ve Gümrük Müşavirleri Derneğine kayıtlı olmaları gerekir.

d) Hizmet veremediği zorunlu durumlarda otuz gün süre ile sınırlı olmak şartıyla yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin ortak olduğu firmada çalışan bir başka gümrük müşavir yardımcısı görevlendirilebilir.

e) Yapmaları gereken iş ve işlemleri başkasına yaptıramaz. Bu şekilde davrandığı tespit edilenler bir daha yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yanında çalıştırılmaz.” (GY, 2009, m.575).

Aynı Yönetmelik’in 575’inci maddesinin dördüncü fıkrasına göre;

“(4) Birden fazla genel antrepo ile tespit sözleşmesi imzalayan yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin her bir antrepo için en az bir gümrük müşavir yardımcısı görevlendirmeleri gerekir.” (GY, 2009, m.575).

2.2 YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN GÖREVLERİ

Dış ticaret veya gümrük sektöründe aynı ünvana sahip ve dolaylı temsil yolu ile gümrük iş ve işlemlerini takip ederek sonuçlandıran gümrük müşavirliği sistemi ile karışmaması için ismi yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olarak adlandırılan bu yeni mesleğin temel görevi; anılan Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerini yapmak ve bu işlemi tespit raporuna bağlamak ile bu raporları sözleşmenin taraflarına ve ilgili gümrük idarelerine sunmaktır. Onayladıkları bazı belgelerin ise doğruluğundan sorumludurlar. Bu kapsamda görevlerini kamuya veya gümrük idaresine hesap verecek şekilde yerine getirmektedirler.

Gümrük Kanununun geçici 6. maddesinin altıncı fıkrasında;

“6. Gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun Devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılır.” hükmü bulunmaktadır (GK, 1999, geçici m.6).

Bu hükümden hareketle, meslek mensupları yaptıkları işlerden ve görevlerinden dolayı kısmen kamu görevlisi gibi düşünülebilir. Görevleri sırasında kamu yararını düşünerek veya gözeterek büyük bir dikkat ve özen içerisinde çalışmaları gerekmektedir. Zira

ortaya çıkacak vergi kaybından yükümlüyle beraber müştereken ve müteselsilen sorumludurlar.

2.2.1 Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri Tarafından Yapılan Tespit İşlemleri

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği uyarınca yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine bazı konularda ve/veya gümrük işlemlerinde tespitlerde bulunma ve bunları rapora bağlama yetkisi verilmiştir.

Daha önceleri gümrük memurları tarafından yürütülen ve şu an yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince yapılan tespit işlemlerinden en önemlisi ve geniş yer tutan gümrük işlemleri ise; genel ve/veya özel antrepolara eşya giriş-çıkışına ilişkin tespit işlemleri ile bunlara ilişkin dönemsel sayım işlemleridir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılacak tespit işlemleri; Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin *"Tespit işlemi yapılacak gümrük işlemleri"* kenar başlıklı 11'inci maddesinde belirtilmiştir. Buna göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından aşağıda belirtilen tespit işlemleri yapılır:

- a) Genel ve özel antrepolara ilişkin tespit işlemleri;
 - 1) AN1, antreponun açılmasına ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesini,
 - 2) AN2, antrepoda genişletme, daraltma işlemlerine ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesini,
 - 3) AN3, antrepodaki tadilatlarla ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesini,
 - 4) AN4, antrepodaki adres değişikliğine ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesini,
 - 5) AN5, Gümrük Yönetmeliğinin 523 üncü maddesi çerçevesinde antreponun devir işlemlerinin mevzuata uygunluğunun incelenmesini,

6) AN6, özel antrepoya eşya giriş çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespiti,

7) AN7, antrepoda stok kayıtlarının altışar aylık dönemler itibarıyla tespitini,

8) AN8, genel antrepoya eşya giriş çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespiti,

9) AN9, antrepo rejimine tabi eşyanın elleçleme işlemlerinin tespitini, kapsar.

b) Geçici ithalat rejimine ilişkin tespit işlemleri;

1) GC1, kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu eşya ile tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu mesleki teçhizat, ambalaj maddeleri, özel nitelikli eşya ve numunelere ilişkin süre uzatımı talebinde, eşyanın rejimin öngördüğü şekilde kullanılıp kullanılmadığının tespitini,

2) GC2, ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu özel nitelikli eşyanın (kalıp, çizim, taslak ve benzeri diğer eşya, ölçme, kontrol, test araçları ve benzeri diğer eşya ile özel alet ve araçlar) kullanımı sonucunda elde edilen ürünlerin tamamının ya da öngörülen oranda Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edildiğinin tespitini,

kapsar.

c) Gümrük kontrolü altında işleme rejimine ilişkin tespit işlemleri;

1) GK1, gümrük kontrolü altında işleme rejimi kapsamında ibra işleminin tespitini,

2) GK2, gümrük kontrolü altında işleme rejimi kapsamında ithal edilmiş ürünün nihai ürün içerisindeki miktarına ilişkin tespitini,

kapsar.

ç) NK1, eşyanın öngörülen süre dâhilinde nihai kullanıma tahsis edilip edilmediği ve öngörülen amaçlar için kullanılıp kullanılmadığının tespitini kapsar.

d) Dâhilde işleme rejimine ilişkin tespit işlemleri;

1) DR1, dâhilde işleme rejimi kapsamındaki eşyaya verilen izinlerle ilgili süre uzatımlarına esas teşkil edecek işlemlerin tespitini,

2) DR2, dâhilde işleme izni kapsamında ithal edilen eşyanın ihraç edilen işlem görmüş ürünün bünyesinde kullanılıp kullanılmadığının teknik, bilimsel veya idareden kaynaklanan bir nedenle tespit edilememesi halinde yapılacak tespiti,

kapsar.

e) Menşe mevzuatına ilişkin tespit işlemleri;

1) SK1, ibraz edildiği ithalatçı ülkeden sonradan kontrol talebiyle alınan A.TR Dolaşım Belgeleri, EUR.1/EUR-MED Dolaşım Belgeleri ile Fatura Beyanları/EUR-MED Fatura Beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde sonradan kontrol işlemlerinin yapılmasını,

2) INF4, ithalatçı ülke gümrük idarelerinden kontrol talebiyle alınan kısa dönem ve/veya uzun dönem tedarikçi beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde kontrollerinin yapılarak, INF4 Bilgi Formu düzenlenmesine yönelik işlemlerin yapılmasını,

3) AT1, Gümrük Kanunu ve dış ticaret mevzuatına uygun olarak ithal edildikten ve kullanıldıktan sonra ihraç edilmek istenilen eşya için A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenmesinin söz konusu olduğu; ancak bu eşyanın ithaline ilişkin tevsik edici belgelerin, Gümrük Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan 5 yıllık belge saklama süresinin geçmesi nedeniyle artık mevcut olmadığı hallerde, ihracatı ve yatırımları teşvik mevzuatı hükümleri ve ithalat rejiminin mahrecine iade hükümleri saklı kalmak ve eşyanın serbest dolaşımda olduğunu belirleyen ticari belge ve kayıtları ile eşyanın muhasebe kayıtlarının bulunduğu envanter defteri kayıtları esas alınarak serbest dolaşım statüsünün belirlenmesini,

4) EU2, tercihli ticaret anlaşmaları çerçevesinde onaylanmış ihracatçı yetkisi başvurusuna konu eşyanın menşe kurallarına uygunluğunun tespitini,

kapsar.

f) Onaylanmış kişi statüsüne ilişkin tespit işlemleri; OK1, onaylanmış kişi statü belgesi müracaatına ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesini kapsar.

g) Çok zor duruma ilişkin tespit işlemleri;

1) ZD1, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48 inci maddesi ve 21/1/2014 tarihli ve 28889 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) (Seri No:2)’nin 20 ve

21 inci maddeleri gereğince, tecil ve taksitlendirme talebinde bulunan yükümlülerin çok zor durumda olup olmadıklarının tespiti kapsar.

ğ) Beyannamenin belirli alanlarında yapılacak düzeltmeye ilişkin tespit işlemleri;

1) BD1, Gümrük Kanununun 73 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca beyannamede yapılacak düzeltme işlemlerinin, rehberde yer alan usul ve esaslar dikkate alınarak ön incelemesini kapsar.

h) Takas işlemlerinde KKDF muafiyeti uygulanmasına ilişkin tespit işlemleri;

1) TK1, Takas kapsamında yapılan ithalat ve ihracat işlemlerinin farklı gümrük idarelerinden yapılması halinde KKDF muafiyeti uygulanmasına esas teşkil edecek tespitleri kapsar.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Görüldüğü üzere; gümrük mevzuatının doğru bir şekilde uygulanmasını sağlamak için yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından rapora bağlanmak üzere tespit işlemi yapılacak iş ve işlemler oldukça geniş bir alana yayılan farklı gümrük işlemlerini kapsamaktadır.

Kamuda sınırlı sayıda personel üzerindeki yoğun iş yükünün bir kısmı özel sektöre devredilerek, belirlenen konularda daha sağlıklı ve verimli bir sonuç alınması ile kamunun iş yükünün hafifletilmesi hedeflenmektedir.

Bu kapsamda; özellikle dâhilde işleme rejimine ilişkin tespit işlemlerinin genişletilmesi amacıyla rejimin izlenmesi, rejime ilişkin belge veya iznin kapatılması ile şartlı muafiyet sistemi çerçevesinde alınan teminatın iade edilip edilmeyeceğine ilişkin süreçlerin de yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından yapılması için ilgili mevzuatta gerekli değişikliklerin veya düzenlemelerin yapılması gerekmektedir.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “Genel hükümler” kenar başlıklı 13'üncü maddesine göre;

“(1) Genel ve özel antrepolara ilişkin tespit işlemlerinde;

a) AN6 ve AN8 tespit işlemlerini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, antreponun her açılış kapanışı ile açık bulunduğu sürelerde eşyanın gümrük gözetimi altında bulundurulmasına yönelik gerekli tedbirleri alır. Antrepoların kapanışı sırasında antrepo giriş çıkış kapıları mühür altına alınır. Buna ilaveten, gümrük gözetimini zafiyete uğratacak hususlar ile antrepoda eksikliklerin tespiti halinde durumu her koşulda gümrük idaresine ve gerektiğinde antrepo işleticisine gecikmeksizin bildirir.

b) AN6 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak Ek-6’da yer alan günlük rapor düzenlenir.

c) AN6, AN7 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak yükümlü ile yetkilendirilmiş gümrük müşaviri arasındaki sözleşmenin bir yıl süreli olarak yapılması gerekir.

ç) AN6 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak yükümlü ile yetkilendirilmiş gümrük müşaviri arasındaki sözleşmenin herhangi bir nedenle bir yıldan daha kısa bir süre önce feshedilmesi halinde durum derhal ilgili yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından gerekçesi ile birlikte antrepoları denetimi altında bulunduran gümrük müdürlüğüne bildirilir. Sözleşmesi feshedilen ile sözleşme akdedilen yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince tarama suretiyle müştereken düzenlenen sayıma ilişkin devir-teslim tutanağı ilgili gümrük müdürlüğüne gönderilir. Sözleşmesi feshedilen yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin mücbir sebepler nedeniyle sayıma iştirak edememesi halinde gümrük müdürlüğünce kurulacak heyet ve sözleşme akdedilen yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından tarama suretiyle antreponun sayımı yapılır ve dönemsel olarak stok kayıtlarına uygunluğu tespit edilerek tutanağa bağlanır. Tutanak sonucuna göre gerekli işlem tesis edilir.

d) AN7 tespit işleminin dönemsel olarak yaptırılmadığı tespit edilen antreponun, bu antrepoyu denetimi altında bulunduran gümrük müdürlüğü tarafından, gümrük müdür yardımcısı başkanlığında en az üç kişiden oluşan bir heyet marifetiyle tarama suretiyle sayımı yapılır ve dönemsel olarak stok kayıtlarına uygunluğu tespit edilir.

e) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile geçerli AN6, AN7 ve AN8 tespit sözleşmesi yapılmayan antrepolara; akaryakıt antrepoları, yolcu giriş ve çıkış kapılarındaki gümrüksüz satış mağazaları ve gümrük idarelerince işletilen antrepolar

hariç olmak üzere, eşya girişine izin verilmez. Antrepolar ayrıca bağlı bulundukları gümrük müdürlüklerince yılda en az iki defa denetlenir.

f) İlk kez bir yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile sözleşme yapılan antrepodaki eşyanın; antrepoda görev yapan gümrük memuru, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ve antrepo işleticisi firma ile müştereken tespiti yapılarak tutanağa bağlanır.

g) AN6, AN8 ve AN9 tespit işlemlerinde rehberin ekinde yer alan sayım tutanağı düzenlenir.

ğ) AN6 ve AN8 tespit işlemlerini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından eşya çıkış işlemi yapılırken eşyanın Gümrük Yönetmeliğinin 181 inci maddesinin beşinci fıkrası kapsamında yer alıp almadığı ile eşyanın gümrük gözetiminin sonlandırılmasında bir sakınca olup olmadığı tespit edilir.

h) Tespit işlemi yapılacak süre içinde antrepoya eşya giriş ve çıkışı olmaması halinde AN7 tespit raporu düzenlenmez.

ı) Genel antrepolarda AN7, AN8 ve AN9 tespit işlemleri, özel antrepolarda ise AN6, AN7 ve AN9 tespit işlemlerinin aynı yetkilendirilmiş gümrük müşavirince yapılması zorunludur. Bunların dışında kalan tespit işlemleri için yükümlü aynı veya başka bir yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile sözleşme yapabilir.

i) 8/8/2017 tarihli ve 30148 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliği hükümlerine göre açılmasına izin verilen depolar, diplomatik satış mağazaları, uçakta satış mağazaları ve gemilere eşya satış mağazaları için bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde işlem yapılır. Gümrüksüz Satış Mağazaları Yönetmeliği hükümleri uyarınca yolcu giriş ve çıkış kapılarında açılışına izin verilen mağazalar için 11 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinin (1), (2), (3), (4) ve (5) numaralı alt bentlerinde belirtilen tespit işlemleri bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde; aynı bendin (6), (7), (8) ve (9) numaralı alt bentlerinde belirtilen tespit işlemleri ise gümrük müdürlüğünce yapılır.

(2) NK1 tespit işlemi ile ilgili olarak belirlenen asgari ücretin tespit raporuna konu nihai kullanım izin belgesi kapsamı eşya için alınan teminat miktarını aşması halinde bu Tebliğ hükümlerinin uygulanması zorunluluğu bulunmamaktadır. Bu hüküm, 89.08 tarife pozisyonunda yer alan sökülecek gemilerle, suda yüzen sökülecek diğer araçlar için uygulanmaz.

(3) Dâhilde işleme iznine konu ithal eşyasının kıymetinin on bin Avro'yu aşmaması durumunda, DR1 tespit işleminin yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır.

(4) Bu Tebliğ hükümleri çerçevesinde yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından, bir antrepoya eşya giriş ve çıkışının tespiti için AN6 veya AN8 kodlu tespit sözleşmesi imzalanmış olması halinde;

a) 31/12/2010 tarihli ve 27802 beşinci mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği (TIR İşlemleri) (Seri No:1)'nin 33, 34 ve 35 inci maddelerinde yer alan, antrepoda görevli memurlarca yapılması öngörülen boşaltma, sonlandırma ve sevk işlemleri ile rehberde yer alan teslim teslim tutanağının düzenlenmesi işlemleri,

b) Transit beyannamesine ilişkin varış, boşaltma ve bir sonraki boşaltma yerine sevk işlemleri, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri veya yetkilendirilmiş gümrük müşavirince çalıştırılan gümrük müşavir yardımcısı tarafından yapılır. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, çalışma usul ve esasları ile yetki ve sorumlulukları bakımından bu Tebliğin genel hükümleri ile AN6 ve AN8 kodlu tespit işlemlerinin özel hükümlerine tabidir. Ancak, TIR ve transit işlemlerine ilişkin görevlerle ilgili olarak tespit raporu düzenlenmez.

(5) Sonradan kontrole tabi ihraç eşyasına ilişkin toplam fatura bedelinin on bin TL'yi aşmaması durumunda, SK1 tespit işleminin yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır. Firmaların talep etmeleri durumunda bu kıymetin altındaki işlemler için de SK1 tespit işlemi yapılabilir.

(6) İthalat vergilerinden tam veya kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalata konu eşya ile gümrük kontrolü altında işleme rejimi kapsamı eşyaya ilişkin toplam fatura bedelinin on bin TL'yi aşmaması durumunda GC1, GC2 ve GK1 tespit işleminin yapılması zorunluluğu bulunmamaktadır. Firmaların talep etmeleri durumunda bu kıymetin altındaki işlemler için de GC1, GC2 ve GK1 tespit işlemi yapılabilir.

(7) ZD1 tespit işlemine ait tespit raporları Gümrük Genel Tebliği (Tahsilat İşlemleri) (Seri No:2), bu Tebliğ ve rehberde belirtilen usul ve esaslar dikkate alınarak hazırlanır.

(8) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, görevlerinin ifası ile ilgili olarak, aralarındaki evlilik bağı ortadan kalkmış olsa dahi eşlerinin, üçüncü derece de dâhil olmak üzere kan veya kendisini oluşturan evlilik bağı ortadan kalkmış olsa dahi kayın hısımlarının iş ve işlemlerini gerçekleştiremezler.

(9) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olarak çalışmaya başlamadan önce antrepo işleticisi ile ortaklık ilişkisi içinde olanlar, bu ortaklık ilişkisinin bitirilmesinden itibaren iki yıl geçmedikçe aynı antreponun tespit işlemlerini yapamazlar.

(10) OK1 kapsamında düzenlenen tespit raporlarının onaylanmış kişi statüsü mevzuatı uyarınca belirlenen formata uygun bir şekilde hazırlanmadığı, bilgi ve belgelerin eksik veya hatalı incelendiği, raporun belirlenen süreler içinde hazırlanmadığı ve tespit sözleşmesine taraf olan yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile olumlu tespit raporunu düzenleyen kişinin birbirinden farklı olması durumlarında;

a) Gümrük idaresince tespit edilmesi halinde, tespit raporunu düzenleyen yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yazılı olarak uyarılır. Bu durumun aynı takvim yılı içerisinde ikinci defa tespiti halinde, diğer mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında 24 üncü madde uyarınca işlem yapılır.

b) Bir yıl içerisinde üçüncü defa tespit edilmesi halinde; olumlu tespit raporunun gümrük idaresine sunulduğu tarihten itibaren altı ay boyunca yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin OK1 kapsamında tespit raporu düzenlemesine izin verilmez ve diğer mevzuat hükümleri saklı kalmak kaydıyla yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında 24 üncü madde uyarınca işlem yapılır.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği'nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik

“Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sorumluluğu ve uygulama esasları” kenar başlıklı 575’inci maddesinin beşinci fıkrasına göre;

“(5) Genel ve özel antrepolara eşya giriş çıkış işlemleri ile antrepoda stok kayıtlarının altışar aylık dönemler itibariyle tespiti işlemlerini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, iki genel antrepoyu geçmemek üzere toplam dört antrepo için rapor düzenleyebilir.” (GY, 2009, m.575).

Tablo 4: Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirlerinin Yapacakları Tespitlerle İlgili Kodlar

Tespit Konusu	“Tespit Kodu”
“Genel ve özel antrepo açılmasına ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesine ilişkin tespit”	“AN1”
“Genel ve özel antrepolardaki genişletme, daraltma işlemlerine ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesine ilişkin tespit”	“AN2”
“Genel ve özel antrepolardaki tadilatlarla ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesine ilişkin tespit”	“AN3”
“Genel ve özel antrepolardaki adres değişikliğine ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesine ilişkin tespit”	“AN4”
“Gümrük Yönetmeliğinin 523 üncü maddesi çerçevesinde genel ve özel antrepo devir işlemlerinin mevzuata uygunluğunun incelenmesine ilişkin tespit”	“AN5”
“Özel antrepolara eşya giriş çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespiti”	“AN6”
“Genel ve özel antrepoların stok kayıtlarının altışar aylık dönemler itibariyle tespiti”	“AN7”
“Genel antrepolara eşya giriş çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespiti”	“AN8”
“Antrepo rejimine tabi eşyanın elleçleme işlemlerinin tespiti”	“AN9”
“Kısmi muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu eşya ile tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu mesleki teçhizat, ambalaj maddeleri, özel nitelikli eşya ve numunelere ilişkin süre uzatımı talebinde, eşyanın rejimin öngördüğü şekilde kullanılıp kullanılmadığının tespiti”	“GC1”
“İthalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine konu özel nitelikli eşyanın (kalıp, çizim, taslak ve benzeri diğer eşya, ölçme, kontrol, test araçları ve benzeri diğer eşya ile özel alet ve araçlar) kullanımı sonucunda elde edilen ürünlerin tamamının ya da öngörülen oranda Türkiye Gümrük Bölgesinden ihraç edildiğinin tespiti”	“GC2”
“Gümrük kontrolü altında işleme rejimi kapsamında ibra işlemine ilişkin tespit”	“GK1”
“Gümrük kontrolü altında işleme rejimi kapsamında ithal edilmiş ürünün nihai ürün içerisindeki miktarına ilişkin tespit”	“GK2”

“Eşyanın öngörülen süre dahilinde nihai kullanıma tahsis edilip edilmediği ve öngörülen amaçlar için kullanılıp kullanılmadığının tespiti”	“NK1”
“Dahilde işleme rejimi kapsamındaki eşyaya verilen izinlerle ilgili süre uzatımlarına esas teşkil edecek işlemlerin tespiti”	“DR1”
“Dâhilde işleme izni kapsamında ithal edilen eşyanın ihraç edilen işlem görmüş ürünün bünyesinde kullanılıp kullanılmadığının teknik, bilimsel veya idareden kaynaklanan bir nedenle tespit edilememesi halinde yapılacak tespit”	“DR2”
“İbraz edildiği ithalatçı ülkeden sonradan kontrol talebiyle alınan A.TR Dolaşım Belgeleri, EUR.1/EUR.MED Dolaşım Belgeleri ile Fatura Beyanları/EUR.MED Fatura Beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde sonradan kontrol işlemlerinin yapılması”	“SK1”
“İthalatçı ülke gümrük idarelerinden kontrol talebiyle alınan kısa dönem ve/veya uzun dönem tedarikçi beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde kontrollerinin yapılarak, INF4 Bilgi Formu düzenlenmesine yönelik işlemlerin yapılması”	“INF4”
“Gümrük Kanunu ve dış ticaret mevzuatına uygun olarak ithal edildikten ve kullanıldıktan sonra ihraç edilmek istenilen eşya için A.TR Dolaşım Belgesi düzenlenmesinin söz konusu olduğu; ancak bu eşyanın ithaline ilişkin tevsik edici belgelerin, Gümrük Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan 5 yıllık belge saklama süresinin geçmesi nedeniyle artık mevcut olmadığı hallerde, ihracatı ve yatırımları teşvik mevzuatı hükümleri ve ithalat rejiminin mahrecine iade hükümleri saklı kalmak ve eşyanın serbest dolaşımında olduğunu belirleyen ticari belge ve kayıtları ile eşyanın muhasebe kayıtlarının bulunduğu envanter defteri kayıtları esas alınarak serbest dolaşım statüsünün belirlenmesi”	“AT1”
“Tercihli ticaret anlaşmaları çerçevesinde onaylanmış ihracatçı yetkisi başvurusuna konu eşyanın menşe kurallarına uygunluğunun tespiti”	“EU2”
“Onaylanmış kişi statü belgesi müracaatına ilişkin başvuru dosyalarının ön incelemesi ve onaylanmış kişi statüsüne ilişkin tespit işlemleri”	“OK1”
“21.07.1953 günlü ve 6183 sayılı A.A.T.U.H.Kanunun 48. maddesi ve 21.01.2014 günlü ve 28889 numaralı Resmî Gazetede yayınlanan Gümrük Genel Tebliği, Tahsilat İşlemleri seri no:2’nin 20 ve 21. maddeleri gereğince, tecil ile taksitlendirme talebinde bulunan yükümlülerin zor durumda olup olmadıkları tespiti”	“ZD1”
“Gümrük Kanununun 73 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca beyannamede yapılacak düzeltme işlemlerinin, rehberde yer alan usul ve esaslar dikkate alınarak ön incelemesi”	“BD1”
“Takas kapsamında yapılan ithalat ve ihracat işlemlerinin farklı gümrük idarelerinden yapılması halinde KKDF muafiyeti uygulanmasına esas teşkil edecek tespitler”	“TK1”

Kaynak: 10 Eylül 2020 tarih ve 31240 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği.

2.2.2. Yetkilendirilmiş Gümrük müşavirleri Tarafından Düzenlenen Tespit Raporları

Tespit işlemi yapılacak gümrük işlemleri için anılan Tebliğ ve uygulanmasına dair her türlü usul ile esasların belirlendiği yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği rehberine uygun olarak raporlar düzenlenir.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğinin “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesine göre;

“g) Rehber: Bu Tebliğin uygulanmasına ilişkin her türlü usul ve esasın belirlendiği Genel Müdürlükçe yayımlanan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği rehberini,” olarak tanımlanmıştır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’ne göre tespit raporları sonuçları açısından dört türdür. Anılan Tebliğ’in “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesine göre;

“... ”

ç) Günlük rapor: Sayım tutanakları ve diğer önemli olaylara ilişkin bilgileri içeren ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirince sunulan raporu,

d) Olumlu tespit raporu: Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince gerçekleştirilen tespit işlemleri sonucunda, tespit raporlarının sonuç bölümü için rehberde öngörülen tüm bilgileri içerecek şekilde, olumlu görüşü ihtiva eden raporu,

e) Olumsuz tespit raporu: Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince gerçekleştirilen tespit işlemleri sonucunda olumsuz görüşü ihtiva eden raporu,

f) Sistem: Bakanlıkça hazırlanan ve internet ortamında erişimi elektronik olarak sağlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri Sistemini,

...

ğ) Şartlı tespit raporu: Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince gerçekleştirilen tespit işlemleri sonucunda, rapor kapsamında ortaya konulması gereken tespitlerden birinin ya da bazılarının, raporun sonuç bölümünde yer alan nihai görüşün olumlu olmasını engelleyecek şekilde yapılamadığı durumları ihtiva eden raporu,

...

1) Tespit raporu: Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından tespit işlemleri için gerekli inceleme ve araştırmanın tamamlanmasının ardından şekil ve içeriği rehberde yer alan rehberin ilgili bölümlerinde belirtilen usul ve esaslara uygun şekilde düzenlenecek raporu,” şeklinde tanımlanmışlardır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Tespit raporlarının sunulması*” kenar başlıklı 17’nci maddesine göre;

“(1) 11 inci maddede belirtilen tespit işlemleri için bu Tebliğde ve rehberde belirtilen usul ve esaslara uygun olarak rapor düzenlenir. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince hazırlanan tespit raporu, ekleriyle birlikte sistem vasıtasıyla gönderilir.

(2) Düzenlenen tespit raporu, aşağıda yer alan merci/mercilere belirlenen süreler içerisinde sunulur:

a) AN7 tespit işlemine ilişkin olarak; genel ve özel antrepolar için Ocak-Haziran ve Temmuz-Aralık dönemlerini kapsayacak şekilde, her dönemi takip eden ayın son gününe kadar sunulur ve bir örneği yükümlüye verilir.

b) AN6 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenen sayım tutanaklarında yer alan bilgiler sistem vasıtasıyla tespit işleminin yapıldığı gün gönderilir. AN6 ve AN8 tespit raporları aylık genel bir rapora bağlanarak, ekinde sayım tutanaklarıyla birlikte takip eden ayın ilk yedi iş günü içerisinde e-imza kullanılarak sistem vasıtasıyla gönderilir. Raporun bir örneği de yükümlüye verilir.

c) SK1 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenmesi gereken tespit raporları, kontrol talebinde bulunan ülkenin talep yazısı tarihini müteakip en fazla beş ay içerisinde sunulur. INF4 tespit kodu kapsamındaki işlemlerde bu süre üç aydır.

ç) (c) bendinde belirtilen işlemlerin aynı bentte belirtilen süreler zarfında tamamlanarak gerekli raporun sunulmaması halinde, durum ilgili gümrük müdürlüğünce varsa yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ve tespit raporu düzenleyen kişinin gerekçeli görüşü ile birlikte derhal Uluslararası Anlaşmalar ve Avrupa Birliği Genel Müdürlüğüne bildirilir. Anılan Genel Müdürlükçe yapılan değerlendirme sonucunda, kontrol talebinde bulunan ülke idaresine duruma göre ya olumsuz yönde yanıt verilir ya da gerekli tespit raporunun düzenlenmesi için en fazla bir aya kadar ek süre tanınır. Tespit raporunun verilen ek süre zarfında da sunulmaması halinde, kontrol talebinde bulunan ülke idaresine olumsuz yönde yanıt verilerek dosya kapatılır. Bu aşamadan sonra verilen raporlar ve yapılan itirazlar değerlendirmeye alınmaz.

d) Sayım tutanakları ve diğer önemli olaylara ilişkin bilgiler esas alınarak hazırlanacak günlük rapor, tespit işleminin yapıldığı günün sonuna kadar yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından elektronik ortamda sunulur. Zorunlu durumlar sebebiyle bu sürede sunulamayan günlük raporun, bu durumun belgelendirilmesi kaydıyla, en geç tespit işleminin yapıldığı günü takip eden günün sonuna kadar sunulmasına Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğünce izin verilebilir.

e) OK1 tespit işleminin sözleşmenin yapıldığı tarihi izleyen otuz gün içerisinde olumlu veya olumsuz olarak rapora bağlanması zorunludur. Bu süre geçirildikten sonra düzenlenen raporlar geçersizdir. Yapılan tespit neticesinde süresi içerisinde düzenlenen rapor olumluysa iki nüsha halinde, olumsuzsa bir nüsha halinde yükümlüye verilir.

f) TK1 tespit işlemine ilişkin düzenlenen raporun bir örneği takas işlemlerinin bitirilmesi gereken süre sonundan itibaren en geç bir ay içerisinde sunulur ve bir örneği yükümlüye verilir.

g) AN9 tespit raporunun bir örneği elleçlemeye ilişkin tutanağın sistem üzerinden gönderildiği tarihi takip eden ayın ilk yedi iş günü içerisinde sunulur, bir örneği tespit işlemini yaptıran kişiye verilir.

ğ) GK2 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenmesi gereken tespit raporları, nihai ürünün serbest dolaşıma girmesinden itibaren bir ay içerisinde hazırlanıp takip eden ayın en geç 10'una kadar sunulur.

h) DR2 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenmesi gereken tespit raporları, tespit raporu düzenlenmesi için gümrük idaresince firmaya tebligatta bulunulmasını

müteakip en geç bir ay içerisinde sunulur.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Tespit raporları ve günlük rapora ilişkin gümrük idaresince yapılacak işlemler*” kenar başlıklı 18’inci maddesine göre;

“(1) Tespit raporları, günlük rapor ve sayım tutanaklarında yer alan bilgiler idare tarafından kontrol edilir. Sayım tutanaklarında yer alan bilgilerle uyumlu olduğu saptanan günlük rapor ve tespit raporları sistem üzerinden onaylanır. Günlük raporda herhangi bir önemli olay yaşanmadığının bildirilmesi durumunda gümrük idaresince onay veya ret işlemi yapılmaz.

(2) Tespit raporları ve günlük rapor ile ilgili sayım tutanaklarında yer alan bilgiler arasında uyumsuzluk veya hata olması durumunda rapor, gerekçesi belirtilmek suretiyle yetkilendirilmiş gümrük müşavirine iade edilir. Bu raporlar, hata veya uyumsuzluğun düzeltilmesi amacıyla en fazla iki defa iade edilebilir. Raporlardaki hata veya uyumsuzluğun iadeye rağmen düzeltilmemesi halinde 22 nci maddenin birinci fıkrasının (f) bendi hükmü çerçevesinde değerlendirme yapılarak cari işlemlerin devamlılığı sağlanır.

(3) OK1 kapsamında düzenlenen tespit raporları, ancak yükümlü tarafından onaylanmış kişi statü belgesi için raporun düzenleme tarihini izleyen beş iş günü içerisinde müracaat edilmesi halinde değerlendirilmeye alınır.

(4) AN6 ve AN8 tespit işlemlerine ilişkin olarak düzenlenen tutanaklarda yer alan bilgilerin tespitin yapıldığı gün sisteme girilmemesi halinde, sisteme girilmeyen tutanaklara ilişkin işlemler ilgili gümrük müdürlüğü tarafından gerçekleştirilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliğinin “*Tanımlar*” kenar başlıklı 4’üncü maddesine göre;

“m) Yetki numarası: Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin tespit ve raporlama işlemlerini yaparken kullandığı numarayı,” olarak tanımlanmıştır (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Çalışma düzeni, evrak işlemleri ve dosyalama*” kenar başlıklı 19’uncu maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince yapılacak tespit işlemleri, tespit işlemi kapsamındaki inceleme ve araştırmalar sırasında toplanan bilgileri ve yapılan tespit işleminin detayını içerecek şekilde düzenli bir kayıt ve dosyalama sistemi içinde gerçekleştirilir. Bu kayıt ve dosyalar, ilgili mevzuatta aksine bir hüküm bulunmadıkça elektronik ortamda da tutulabilir.

(2) Her bir tespit işlemi için ayrı bir tespit dosyası açılır.

(3) Açılan tespit dosyalarına sözleşme yılı/yetki numarası/tespit kodu/sözleşme sıra numarasını içerecek şekilde her yıl itibarıyla müteselsil numara verilir.

(4) AN6 ve AN8 tespit işlemlerinde, aynı gün içerisinde gerçekleşen tüm giriş ve çıkış işlemleri için tek bir tespit dosyası açılır.

(5) Tespit işlemi kapsamında düzenlenen tutanaklar, yazışmalar, günlük rapor, tespit sözleşmesinin tarafı olan gerçek/tüzel kişi tarafından ibraz edilen belgeler ve hazırlanan tespit raporu bahsi geçen tespit dosyasında muhafaza edilir.

(6) Tespit dosyalarında yer alacak bilgi ve belgeler, rehberin tespit işlemlerine ilişkin bölümlerinde belirtilen hususları da içermek, yapılacak tespit ve denetim işlemlerinde yetkili personele azami kolaylığı sağlayacak tertip ve düzeni içermek şartıyla, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından belirlenir.

(7) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince düzenlenen her bir tespit raporuna, içinde yer aldığı tespit dosyasının sayısı verilir.

(8) Yükümlüler, günlük rapor ve 11 inci maddedeki tespit işlemleriyle ilgili bütün bilgi ve belgeleri yetkilendirilmiş gümrük müşavirine sunmak ve tespit işlemlerini kolaylaştıracak tedbirleri almak zorundadır.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

2.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLERİNE UYGULANACAK CEZALAR

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Cezai hükümler*” kenar başlıklı 24’üncü maddesine göre;

“(1) Bu Tebliğin ilgili hükümlerine uyulmaması durumunda aşağıdaki cezai hükümler uygulanır:

a) 13 üncü maddenin dördüncü fıkrası uyarınca yapılması öngörülen boşaltma, sonlandırma, sevk işlemleri ile teslim tesellüm tutanağının düzenlenmesi işlemlerinin mevzuata uygun şekilde yerine getirilmemesi durumunda Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

b) 13 üncü maddenin sekizinci ve dokuzuncu fıkralarına aykırı davranılması halinde, bu aykırılık düzeltilinceye kadar yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sistem üzerinde işlem yapması engellenir. Ayrıca Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

c) 13 üncü maddenin onuncu fıkrasına aykırı hareket edilmesi halinde Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

ç) 14 üncü maddenin ikinci fıkrasına aykırı hareket edilmesi halinde Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

d) 15 inci maddeye aykırı hareket edilmesi halinde Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

e) 20 nci maddeye aykırı hareket edilmesi halinde Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

f) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendine aykırı hareket edilmesi halinde, her bir rapor için Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

g) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (b), (c), (ç), (f), (h) ve (j) bentlerine aykırı hareket edilmesi halinde Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

ğ) 22 nci maddenin birinci fıkrasının (ı) ve (i) bentlerine uyulmaması halinde, her bir bordro için Gümrük Kanununun 241 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

h) Günlük raporun idareyi yanıltıcı biçimde düzenlenmesi halinde her bir günlük rapor için Gümrük Kanununun 241 inci maddesine istinaden usulsüzlük cezası uygulanır.

(2) Birinci fıkrada sayılan hallerde usulsüzlük cezası uygulanması, Gümrük Kanununun geçici 6 ncı maddesinin uygulanmasına engel teşkil etmez.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Kanununun geçici 6. maddesine göre;

“Gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları çıkarılacak bir kanunla bağlı bulundukları gümrük ve muhafaza başmüdürlüğü görev alanı itibariyle kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşu şeklinde örgütleninceye kadar aşağıdaki hükümler uygulanır:

1.1615 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine göre kurulan Gümrük Komisyoncuları Dernekleri faaliyetlerine devam eder ve sınav açılması ile izin belgeleri verilmesi işlemleri Gümrük Müsteşarlığınca yürütülür.

a) Gümrük müşavirliği ve gümrük müşavir yardımcılığı sınavları Müsteşarlıkça belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde her yıl bir kez yapılır.

b) 227 ve 228'nci maddelerinde belirtilen koşulları sınavın açıldığı yıl başında sağlamış olanlar, o yıl açılan gümrük müşavirliği veya gümrük müşavir yardımcılığı sınavlarına müracaat edebilirler.

c) Gümrük müşavirliği ve gümrük müşavir yardımcılığı sınavlarına en fazla üçer kez girilebilir.

2. Gümrük müşavirliği veya gümrük müşavir yardımcılığı mesleğinin vakar ve onuruna aykırı fiil ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan ya da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan meslek mensupları hakkında, gümrük müşavirliği hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesi amacıyla, durumun niteliğine ve ağırlık derecesine göre aşağıda tanımlanan disiplin cezaları verilir.

a) Uyarma: Meslek mensubuna mesleğinin icrasında daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilmesidir.

b) Kınama: Meslek mensubuna görevinde ve davranışında kusurlu sayıldığı için yazı ile bildirilmesidir.

c) Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma: Mesleki sıfatı saklı kalmak şartıyla altı aydan az, bir yıldan çok olmamak üzere mesleki faaliyetten alıkoymadır.

d) Meslekten çıkarma: Meslek mensubunun izin belgesinin geri alınarak, bir daha bu mesleği icra etmesine izin verilmemesidir.

3. Mesleki kurallara, mesleğin vakar ve onuruna aykırı fiil ve harekette bulunanlarla, görevin gerektirdiği güveni sarsıcı harekette bulunan meslek mensupları hakkında, ilk defasında uyarma, tekrarında ise kınama cezası uygulanır.

Görevini bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlikle yapmayan veya kusurlu olarak yapan ya da bu Kanunda yer alan mesleğin genel prensiplerine aykırı harekette bulunan meslek mensupları için geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır.

Sahte belgelere dayanılarak yanlış beyanda bulunulduğunun, ancak bu durumun gümrük müşavirinin bilgisi dışında olduğunun, bununla birlikte, bir araştırma

sonucunda gerçek durumun öğrenilebileceğinin Gümrük Müsteşarlığı merkez denetim elemanlarınca rapora bağlandığı durumlarda, ilgili gümrük müşavirine ilk defasında kınama cezası verilir. Bu hususun tekrerrür etmesi halinde geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır.

7.1.1932 tarih ve 1918 sayılı Kaçakçılığın Men ve Takibine Dair Kanun hükümlerine göre kaçakçılık suçundan mahkumiyet kararı kesinleşen meslek mensuplarına, meslekten çıkarma cezası verilir.

4. Üç yıllık bir dönem içinde iki veya daha fazla disiplin cezasını gerektiren davranışta bulunan meslek mensubuna, her yeni suçu için bir öncekinden daha ağır ceza uygulanabilir. Beş yıllık dönem içinde iki defa mesleki faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasından sonra bu cezayı gerektiren fiili yeniden işleyen meslek mensupları hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır.

Disiplin kurulları bir derece ağır veya bir derece hafif disiplin cezasının uygulanmasına karar verebilirler. Takibat ve hüküm tesisi, disiplin soruşturması yapılmasına ve disiplin cezası uygulanmasına engel değildir.

5. Meslek mensubu hakkında savunması alınmadan disiplin cezası verilemez. Yetkili disiplin kurulunun on günden az olmamak üzere verdiği süre içinde savunma yapmayanlar, savunma hakkından vazgeçmiş sayılırlar.

Disiplin cezaları kesinleşme tarihinden itibaren uygulanır.

6. Gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun Devlet memurlarına ait hükümleri uyarınca cezalandırılır.

7. Disiplin cezaları bir dava sonucuna bağlı olmaksızın mevzuat hükümlerine aykırılığı gümrük idarelerince tespit edildiği tarihten itibaren üç yıl süreyle uygulanmadığı takdirde zamanaşımına uğrar. Mevzuata aykırı işlem ve eylemlerin aynı

zamanda bir adli kovuşturma konusu olması halinde, bu aykırılık için Türk Ceza Kanununda öngörülen zamanaşımı hükümlerine göre disiplin cezası verilebilir.

8. 2 numaralı bentte belirtilen uyarma ve kınama cezası yetkili gümrük başmüdürü, geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası Müsteşarlık Merkez Disiplin Kurulu, meslekten çıkarma cezaları Müsteşarlık Yüksek Disiplin Kurulu tarafından verilir.

9. Bu Kanuna ve gümrüklerde uygulanan mevzuat hükümlerine aykırı hareketleri görülen gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcılarının izin belgeleri Bakanlık müfettişleri ve gümrük ve dış ticaret bölge müdürleri tarafından gerek görülmesi hâlinde tedbir mahiyetinde en fazla altı ay süre ile geçici olarak alınır ve gümrüklerde iş takip etmelerine izin verilmez. Bu durum, gerekçesiyle birlikte izin belgesinin alınmasını izleyen günde Bakanlığa bildirilir. Bu şekilde izin belgeleri alınanlar hakkında geçici mesleki faaliyetten alıkoyma cezası verilmesi hâlinde, tedbir mahiyetinde izin belgelerinin alındığı süre verilen cezadan mahsup edilir. 3713 sayılı Kanun kapsamında haklarında kovuşturma başlatılanların izin belgeleri kovuşturma sonuçlanıncaya kadar tedbiren geri alınır.” (GK, 1999, geçici m.6).

Gümrük Yönetmeliği’nin 11 Ağustos 2020 günlü ve 31210 numaralı R.G.’de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik “Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine uygulanacak cezalar ve yetki belgesinin geri alınması” kenar başlıklı 578’inci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince yapılan işlemlere ilişkin olarak mevzuata aykırı durumların belirlenmesi halinde haklarında Kanunun geçici 6 ncı maddesi hükümleri uygulanır.

(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri olabilme şartlarından birinin kaybedilmesi, tespit işlemleri ile ilgili olarak Bakanlıkça belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet verilmesi, mesleği icabı elde ettiği bilgi ve belgelerin yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği dışındaki amaçlar için kullanılması, tespit

sözleşmesi kapsamında bizzat yapacağı işleri başkasına yaptırdığının tespit edilmesi, görevin bağımsızlık, tarafsızlık ve dürüstlükle yapılmaması veya kusurlu olarak yapılması ya da Kanunda yer alan mesleğin genel prensiplerine aykırı harekette bulunulması veya dolaylı temsil suretiyle faaliyet gösteren gümrük müşavirleriyle ya da tespit işlemini yaptıran yükümlü ile doğrudan veya dolaylı iş ilişkisi içinde olduğunun tespit edilmesi durumlarında yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgeleri geri alınır. Bu şekilde yetki belgeleri geri alınan gümrük müşavirlerine tekrar yetki belgesi verilmez.

(3) Asgari ücret tarifesinin altında hizmet verildiğinin tespit edildiği, ancak bu durumun maddi hatadan kaynaklandığının anlaşıldığı hallerde ikinci fıkra hükümleri uygulanmaz. Bu durumda yetkilendirilmiş gümrük müşaviri yazılı olarak uyarılır. Yazılı uyarıya rağmen sözleşme ücretinde gerekli düzeltmeleri yapmayan veya benzer hataları tekrarlayan yetkilendirilmiş gümrük müşavirine ait yetki belgesi on iki ay süreyle geri alınır.

(4) Tüzel kişilik bünyesinde gerçekleştirilen işlemlerde, işlemi gerçekleştiren yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yanı sıra şirketi temsil ve ilzama yetkili yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında da ikinci fıkra hükmü uygulanır.

(5) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin yetki belgesinin geri alınması, ayrıca Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca disiplin cezası verilmesine engel teşkil etmez.

(6) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, tespit sözleşmesi kapsamında bizzat yapacağı işleri başkasına yaptıramaz. Bu şekilde davrandığı tespit edilenlerin belgesi süresiz olarak geri alınır.” (GY, 2009, m.578).

Gümrük Yönetmeliği'nin 578'inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan;

“Tüzel kişilik bünyesinde gerçekleştirilen işlemlerde, işlemi gerçekleştiren yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yanı sıra şirketi temsil ve ilzama yetkili yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında da ikinci fıkra hükmü (...durumlarında yetki

belgeleri geri alınır. Bu şekilde yetki belgeleri geri alınan gümrük müşavirlerine beş yıl süreyle tekrar yetki belgesi verilmez) uygulanır" hükmü veya düzenlemesi, Danıştay Onbeşinci Dairesinin Esas No: 2016/9811 sayılı Kararı uyarınca; *"...tüzel kişilik bünyesinde de olsa yetkilendirilmiş gümrük müşavirince gerçekleştirilecek tespit işlemlerinin bireysel nitelik arz etmeleri, düzenlenecek belgelerin şahıslara münhasır olması ve belgeler düzenlenirken meydana gelecek kusurların şahsi kusurlar olduğu, şahsi kusurlardan doğan sorumluluğun ise kusurlu yetkilendirilmiş gümrük müşavirine ait olduğu ve tüzel kişiliğe mal edilemeyeceği hususları göz önüne alındığında, tüzel kişilik bünyesinde gerçekleştirilen işlemlerde işlemi gerçekleştiren yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yanı sıra şirketi temsil ve ilzama yetkili yetkilendirilmiş gümrük müşaviri hakkında da sorumluluk öngören düzenlemede hukuka uyarlık bulunmamaktadır..."* şeklindeki gerekçesi ile 09.03.2017 tarihinde yürütmesinin durdurulmasına oybirliğiyle karar verilmiştir (Danıştay Onbeşinci Daire Başkanlığı, Esas No: 2016/9811, 09 Mart 2017).

Konuya ilişkin Danıştay Onbeşinci Daire'since verilen Esas No: 2016/9811 sayılı Kararın; çağdaş ceza hukukunun en önemli ilkelerinden olan kusursuz ceza olmaz ilkesi ile suç ve cezaların şahsiliği ilkesi çerçevesinde alınmış ve son derece de yerinde ve hukuki bir karar olduğu görülmektedir. Bilahare anılan maddenin bu fıkrası ile ilgili olarak daha önce verilen yürütmenin durdurulması kararı, Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulunun İtiraz No: 2017/638 sayılı kararı uyarınca; *"... gümrük müşavirleri ile aynı faaliyetleri icra eden, hatta bu tespit işlemlerini yapmak üzere Bakanlıkça yetkilendirilerek daha büyük bir sorumluluk altına girmiş olan, yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri açısından aynı esas benimsenmek suretiyle, işlemi yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile birlikte tüzel kişiyi temsil ve ilzama yetkili kişi ya da kişilerin de sorumlu tutulmasına ilişkin dava konusu düzenlemede hukuka aykırılık görülmemiştir..."* denilerek 20.09.2017 tarihinde oybirliğiyle kaldırılmıştır (Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu, İtiraz No: 2017/638, 20 Eylül 2017).

2.4 YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ ASGARI ÜCRET TARİFESİ

Gümrük Kanunu geçici 6. maddesinin onuncu fıkrasına göre;

“10. Gümrük müşavir derneklerince, gümrük müşavirlerinin yapacakları iş ve işlemler karşılığı alacakları asgari ücretleri gösteren ve takvim yılı başında belirlenen Asgari Ücret Tarifesi, Müsteşarlıkça uygun görülerek onaylanmak suretiyle uygulamaya konulur.” (GK, 1999, geçici m.6).

Görüldüğü üzere; gümrük müşavirlerinin uymak zorunda oldukları asgari ücret tarifesi Gümrük Kanununun geçici 6. maddesinin 10. fıkrasında düzenlenmiştir. Gümrük müşavirliği ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği asgari ücret tarifesinin uygulamaya dair esaslarının düzenlendiği ve asgari ücret tarifesinin yıllık olarak belirlenmesi amacıyla Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan tebliğ ise her yıl resmi gazetede yayımlanmaktadır.

27 Ekim 1999 günlü Gümrük Kanunu’nun geçici 6. maddesinin 1. fıkrasının 10. bendine dayanılarak düzenlenen; 30 Aralık 2015 günlü ve 29578 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ ile gümrük müşavirleri ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri asgari ücret tarifesi belirlenmiştir (Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ. (2015). T.C. Resmi Gazete, 29578, 30 Aralık 2015).

23 Aralık 2017 günlü ve 30279 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile; 30 Aralık 2015 günlü ve 29578 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğin Ek-1 ve Ek-2 numaralı eklerinde değişiklik yapılmıştır (Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret

Tarifesine İlişkin Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2017). T.C. Resmi Gazete, 30279, 23 Aralık 2017).

26 Aralık 2018 günlü ve 30637 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile; 30 Aralık 2015 tarihli ve 29578 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ’in 5’nci maddesi ile Ek-1 ve Ek-2 numaralı eklerinde değişiklik yapılmıştır (Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2018). T.C. Resmi Gazete, 30637, 26 Aralık 2018).

31 Aralık 2019 günlü ve 30995 4. mükerrer sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile; 30 Aralık 2015 günlü ve 29578 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğin ilgili maddelerinde ve eklerinde değişiklik yapılarak 2020 yılı için geçerli olacak asgari ücretler belirlenmiştir (Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2019). T.C. Resmi Gazete, 30995 4. mükerrer, 31 Aralık 2019).

29 Aralık 2020 günlü ve 31349 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile; 30 Aralık 2015 günlü ve 29578 sayılı R.G.’de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ’in Ek-1 ve Ek-2 numaralı eklerinde değişiklik yapılarak 2021 yılı için geçerli olacak asgari ücretler belirlenmiştir (Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ’de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31349, 29 Aralık 2020).

Tablo 5: “2021 Yılı Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesi”

“Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesi”		
“TESPİT KODU”	“TESPİT KONUSU”	“2021 YILI ASGARİ ÜCRETLERİ”
“AN1”	“Genel Antrepo (A, B Tipi), Tespit Raporu Başına”	“24.035 TL”
	“Özel Antrepo (C, D Tipi), Tespit Raporu Başına”	“16.951 TL”
	“Özel Antrepo (E Tipi), Tespit Raporu Başına”	“32.511 TL”
“AN2”	“Genel Antrepo (A, B Tipi), Tespit Raporu Başına”	“11.259 TL”
	“Özel Antrepo (C, D Tipi), Tespit Raporu Başına”	“9.488 TL”
	“Özel Antrepo (E Tipi), Tespit Raporu Başına”	“16.951 TL”
“AN3”	“Genel Antrepo (A, B Tipi), Tespit Raporu Başına”	“11.259 TL”
	“Özel Antrepo (C, D Tipi), Tespit Raporu Başına”	“9.488 TL”
	“Özel Antrepo (E Tipi), Tespit Raporu Başına”	“16.951 TL”
“AN4”	“Genel Antrepo (A, B Tipi), Tespit Raporu Başına”	“11.259 TL”
	“Özel Antrepo (C, D Tipi), Tespit Raporu Başına”	“9.488 TL”
	“Özel Antrepo (E Tipi), Tespit Raporu Başına”	“16.951 TL”
“AN5”	“Genel Antrepo (A, B Tipi), Tespit Raporu Başına”	“11.259 TL”
	“Özel Antrepo (C, D Tipi), Tespit Raporu Basına”	“9.488 TL”
“AN6”	“0-3000 m2/m3 olanlar (AYLIK)”	“8.096 TL”
	“3001 m2/m3-5000 m2/m3 arasında olanlar (AYLIK)”	“12.018 TL”
	“5001 m2/m3-10.000 m2/m3 arasında olanlar (AYLIK)”	“16.951 TL”
	“10.001 m2/m3 ve üstünde olanlar (AYLIK)”	“24.035 TL”
	“Gümrük Yönetmeliğinin 181 inci maddesinin beşinci fıkrası kapsamına giren eşyanın gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespit işlemleri”	“Her bir beyanname için 24 TL”
“AN7”	“Genel Antrepo (YILLIK)”	“24.035 TL”
	“Özel Antrepo (YILLIK)”	“12.018 TL”
“AN8”	“0-3000 m2/m3 olanlar (AYLIK)”	“9.488 TL”
	“3001 m2/m3 - 5000 m2/m3 arasında olanlar (AYLIK)”	“12.650 TL”
	“5001 m2/m3 - 10.000 m2/m3 arasında olanlar (AYLIK)”	“19.734 TL”
	“10.001 m2/m3 ve üstünde olanlar (AYLIK)”	“25.300 TL”
	“Gümrük Yönetmeliğinin 181 inci maddesinin beşinci fıkrası kapsamına giren eşyanın gümrük gözetiminin sonlandırılmasının tespit işlemleri”	“Her bir beyanname için 25 TL”
“AN9”	“Tespit Sözleşmesi Başına”	“1.202 TL”
	“Antrepo içerisinde yapılan elleçleme işlemine ilişkin olarak düzenlenecek her bir tespit raporu başına”	“114 TL”

“Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesi”		
“TESPİT KODU”	“TESPİT KONUSU”	“2021 YILI ASGARİ ÜCRETLERİ”
	“Antrepo dışında yapılacak elleçleme faaliyetleri için düzenlenecek her bir tespit raporu başına”	“246 TL”
	“Antrepo dışında yapılan elleçleme faaliyetlerinde elleçleme işleminin tamamlanmadığı durumlarda aylık bazda düzenlenecek her bir tutanak başına”	“101 TL”
	“Tespit raporları için ödenecek ücretlerin aylık 7.500 TL'yi aştığı durumlarda”	“Tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar”
“GC1”	“Tespit Raporu Başına”	“1.133 TL'den az olmamak üzere 100.800 TL'ye kadar CIF kıymetin yüzde 2'si, 99.000 TL'yi aşan izinlerde ise aşan kısma ait CIF kıymetin onbinde 1'i, toplam ücretin 12.018 TL'yi geçmesi durumunda tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar”
“GC2”	“Tespit Raporu Başına”	“5.693 TL'den az olmamak üzere CIF kıymetin onbinde 5'I”
“NK1”	“Tespit Raporu Başına”	“Her bir ay itibarıyla düzenlenecek olan ilk rapor için 3.289 TL olmak üzere, sonraki her bir rapor için 1.139 TL, ay içerisinde düzenlenen rapor sayısının beş adedi aşması halinde bu hesaplama yöntemiyle elde edilecek tutar.”
“DR1”	“Tespit Raporu Başına”	“2.404 TL'den az olmamak üzere CIF kıymetin onbinde 5'I”
“DR2”	“Tespit Raporu Başına”	“2.404 TL'den az olmamak üzere aynıyeti yapılacak ihraç eşyasına ait FOB kıymetin binde 5'I”
“GK1”	“Tespit Raporu Başına”	“2.404 TL'den az olmamak üzere CIF kıymetin binde 5'i, toplam ücretin 9.235 TL'yi geçmesi durumunda aşan kısım için tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar.”
“GK2”	“Tespit Raporu Başına”	“2.404 TL'den az olmamak üzere CIF kıymetin binde 5'i, toplam ücretin 9.235 TL'yi geçmesi durumunda aşan kısım için tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar.”
“AT1”	“AT1 tespit kodu çerçevesinde yapılacak tespit işlemlerinde belge başına”	“2.404 TL”

“Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesi”		
“TESPİT KODU”	“TESPİT KONUSU”	“2021 YILI ASGARI ÜCRETLERİ”
“EU2”	“Tespit Raporu Başına”	“4.934 TL”
“OK1”	“Onaylanmış Kişi Statüsü Belgeleri başvuru dosyalarının ön incelemesine ilişkin tespit işlemi”	“1.898 TL”
“SK1”	“Tespit Sözleşmesi Başına”	“1.063 TL”
	“Sonradan kontrol talebinin birden fazla belge içermesi durumunda ilave her belge basma”	“101 TL”
“INF4”	“Kısa dönem tedarikçi beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde kontrolleri için belge başına”	“2.404 TL”
	“Uzun dönem tedarikçi beyanlarının ilgili mevzuatları çerçevesinde kontrolleri için belge başına”	“12.018 TL”
“ZD1”	“Tespit Raporu Başına”	“1.265 TL”
“BD1”	“Tespit Sözleşmesi Başına”	“1.063 TL”
	“Aynı DİİB veya DİZİN kapsamı birden fazla beyannamede düzeltme yapılması durumunda 30 adete kadar ilave her beyanname başına”	“216 TL”
	“Aynı DİİB veya DİZİN kapsamı beyanname sayısı 30 adeti aştığı durumlarda aşan kısım için”	“Tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar”
“TK1”	“Tespit Sözleşmesi Başına”	“993 TL'den az olmamak üzere gerçekleşen ithalat ve ihracat tutarları toplamının binde 1'i, toplam ücretin 8.960 TL'yi geçmesi durumunda aşan kısım için tarafların anlaşmasıyla belirlenecek tutar”

Kaynak: 29.12.2020 günlü ve 31349 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Müşavirliği ile Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Tebliğ.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “Sorumluluk” kenar başlıklı 22'nci maddesine göre;

“(1)Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri aşağıda yer alan hususlardan sorumludur:

...

d) Tespit işlemleri ile ilgili olarak belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet vermemek” denilerek, belirlenmiş olan asgari ücret tarifesinin altında hizmet verilmemesi gerektiği belirtilmiştir (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği’nin 82 No.lu Ek’i; “Kanunun 241 inci Maddesinin Birinci Fıkrası Uyarınca Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Fiiller” arasında;

“Gümrük Kanununun Geçici 6 ncı maddesinin onuncu fıkrası uyarınca uygun bulunan Asgari Ücret Tarifesine uyulmaması (Her bir Asgari Ücret Tarifesi konusu itibariyle ayrı ayrı)” hükmü yer almaktadır (GY, 2009, Ek.82).

Gümrük Yönetmeliği’nin “Kanunun 241’inci Maddesinin Birinci Fıkrası Uyarınca Usulsüzlük Cezasını Gerektiren Fiiller” başlıklı 82 no.lu ekinin 39’uncu maddesindeki bu hüküm gereğince, Gümrük Kanunu’nun 241. maddesinin 1. fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanmaktadır.

Görüldüğü üzere, Gümrük Kanunu’nun geçici 6. maddesinin 10. fıkrası uyarınca uygun görülen bu asgari ücret tarifesine uyulmaması durumunda veya hallerinde, her bir asgari ücret tarifesi konusu itibariyle ayrı ayrı olmak üzere Gümrük Kanunu’nun 241. maddesinin 1. fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası tatbik edilmektedir.

3. BÖLÜM:

YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ SİSTEMİ

3.1. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN BAĞIMSIZLIĞI

Bağımsızlık, herhangi bir şeyin veya durumun etkisi altında kalmadan, mesleki faaliyetin dürüst ve tarafsız olarak yürütülmesini sağlayan bir davranış ve anlayıştır. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin bağımsız iş görmesi, yani davranış ve tutumlarında her hangi bir tarafın veya gücün etkisi altında kalmadan özgür olarak işini yapması önem arz etmektedir. Mesleki faaliyetin tarafsız ve devlet tarafından getirilen kurallara uygun olarak yapılması esastır. Tarafsızlıklarına ve bağımsızlıklarına zarar verecek türdeki iş ile ilişkilerden ve davranışlardan da kaçınmalıdırlar.

Bu minvalde; Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin “Sorumluluk” kenar başlıklı 22’nci maddesine göre;

“(1)Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri aşağıda yer alan hususlardan sorumludur:

...

e) Dolaylı temsil suretiyle faaliyet gösteren gümrük müşavirleri ya da tespit işlemini yaptıran yükümlüler ile doğrudan veya dolaylı iş ilişkisi içinde bulunmamak. İş ilişkisinin bulunduğu kabul edileceği durumlar, bunlarla sınırlı olmamak üzere, aşağıda sayılmıştır:

1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin, dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşaviri ve/veya tespit işlemini yaptıran yükümlü ile kira akdi olmaksızın aynı adreste faaliyet göstermesi,

2) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin, dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşaviri veya ortakları ile ortaklık ilişkisine girmiş olduğunun belirlenmesi,

3) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin tespit işlemini yaptıran yükümlü veya yükümlünün ortaklarıyla ortaklık ilişkisine girmiş olduğunun belirlenmesi,

4) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği şirketinin ortaklarından herhangi birinin tespit işlemini yaptığı kişiler ile ortaklık ya da çalışan statüde ilişki içinde bulunması,

5) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile tespit işlemini yaptıran yükümlü arasında tespit işlemleri dışında karşılıklı hizmet faturası alışverişi yapılması veya iade fatura tanzim edilmesi, tespit işlemleri ile ilgisi bulunmayan karşılıklı/karşılıksız para veya ekonomik değer transferi yapılması,

6) Tespit sözleşmesi gereği tespit yaptıran tarafından karşılanması gereken büro, ısınma, iletişim, elektrik gibi tespitle ilgili giderler için yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından ödeme yapılması,

7) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirince tespit işlemini yaptığı yükümlülere tespit işlemleri veya danışmanlık hizmeti dışında herhangi bir hizmet verilmesi, belge temin, takip ve kapatma gibi işlemler yapılması,

8) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından dolaylı temsil suretiyle iş takibi yapan gümrük müşavirine bir hizmet verilmesi, bu kişiler arasında hizmet faturası alışverişi yapılması, karşılıklı/karşılıksız para veya ekonomik değer transferi yapılması.

f) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tarafından, tespit işlemini yaptıran **yükümlülere verilen danışmanlık hizmeti (e) bendi kapsamında değerlendirilmez.** Halka açık şirketlerdeki ortaklıklarda (e) bendinin (2), (3), (4) numaralı alt bentlerinin uygulanabilmesi için söz konusu kişilerin şirketin yönetim veya denetim kurulunda görev alması ve/veya en az %10 hisseye sahip olması gerekir.

...

ğ) Bu Tebliğ kapsamında elde edilen bilgi ve belgeleri bu Tebliğde öngörülen amaçlar dışında kullanmamak,

h) Bu Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerinde yetki numarasını, adı, soyadı ve varsa tüzel kişi unvanını içeren kaşe kullanmak,

ı) Mesleki ve akademik unvan dışında sahip olunan başka unvanları kullanmamak...” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Gümrük Yönetmeliği'nin 03 Ocak 2019 günlü ve 30644 numaralı R.G.'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına İlişkin Yönetmelik ile değişik

“Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin sahip olması gereken nitelikler ve yetki belgesi” kenar başlıklı 576’ıncı maddesinin 1. fıkrasının (c) ve (ç) bentlerinde;

“c) Dolaylı temsil suretiyle gümrük idarelerinde iş takip etmemek ve bu amaçla kurulmuş tüzel kişilere ortak olmamak,

ç) Tespit işlemlerinin yapılacağı kişiler ve antrepo işleticileri ile ortaklık ve çalışan statüde ilişkisi bulunmamak” hükümleri yer almaktadır (GY, 2009, m.576).

Yukarıda yer alan bu hükümler; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin sorumlulukları kapsamında taşıması gereken nitelikleri arasında sayılan ve bağımsızlığına vurgu yapılan şartlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Burada, iş ilişkilerinde yasaklanmış faaliyetler açık bir şekilde ifade edilmekle birlikte, tespit işlemlerini yaptıran yükümlülere ücreti belirlenemeyen bir **danışmanlık hizmeti** verilmesi konusunda ise ortaklık veya çalışan statü ilişkileri saklı kalmak kaydı ile bir engel olmadığı görülmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin tespit işlemlerine ilişkin Bakanlıkça belirlenmiş olan asgari ücretin altında iş yapmamaları, gümrük müşavirleri veya tespit işlemlerini yaptıran yükümlüler ile doğrudan ve/veya dolaylı olarak bir iş ilişkisinde bulunmamaları ve bu Tebliğ kapsamındaki bilgi ile belgeleri bu Tebliğde belirlenen amaçların dışında kullanmamaları gerekmektedir.

Söz konusu bu hükümlerde; aykırı hareketlerin cezası veya yaptırımı belirtilmiş, meslek mensuplarının yapmamaları gereken yani yasaklı işlerin neler olduğu sayılmakla birlikte, bunların bağımsız, tarafsız ve dürüst olmaları gerektiği belirtilmiş ancak hangi durumların bunlara aykırılık teşkil edeceği belirtilmemiştir. Hangi durumların kusurlu olduğu veya mesleğin genel prensiplerine aykırılık teşkil edeceği de açıkça ifade edilmemiştir.

Ayrıca, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet vermemesi ve gümrük müşavirleri veya yükümlüler ile iş ilişkisi içinde bulunmaması gibi bağımsız çalışmalarına engel teşkil edebilecek hususlara yer verilmiş

ancak bunlarla sınırlı kalmamak üzere bazı yasaklamalar veya kısıtlamalar da getirilmiştir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışmalarını bağımsız yürütmeleri, bağımsızlıklarına gölge düşürecek ilişkilerden uzak durmaları ve tam bağımsızlığı ile ilgili yasaklamalar ve kısıtlamaların dışında, meslek mensuplarının düşük gelir elde edilmesinin önlenmesi için belirlenen asgari ücret tarifesinin altında hizmet verilmemesi ve tespit işlemleri veya kodları bazında sözleşme yapılabilecek yükümlü sayısının belirlenmesi yoluyla da kaliteli ve iyi bir hizmetin sunulması ve aşırı rekabetin önlenmesi amaçlanmıştır.

3.2. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİ İLE YÜKÜMLÜ ARASINDAKİ İLİŞKİ

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin yaptığı iş bir hizmet işidir. Bu hizmeti pazarlayan ve sunan bir serbest meslek mensubudur.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin "*Tanımlar*" kenar başlıklı 4'üncü maddesine göre;

"f) Sistem: Bakanlıkça hazırlanan ve internet ortamında erişimi elektronik olarak sağlanan Yetkilendirilmiş Gümrük Müşaviri Sistemini,

...

h) Tespit işlemi: Bu Tebliğ kapsamında yetkilendirilmiş gümrük müşavirince yapılacak tespit işlemlerini,

...

i) Tespit sözleşmesi: Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile yükümlü arasında özel hukuk hükümlerine istinaden yapılan sözleşmeyi,

...

o) Yükümlü: Bu Tebliğ kapsamındaki tespit işlemlerini yaptırmak üzere yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile sözleşme imzalayan kişiyi" olarak tanımlanmıştır.

(Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Söz konusu Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin "*Tespit ücreti*" kenar başlıklı 12'nci maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri, yapacakları tespit işlemlerine ilişkin **hizmet karşılığı** Gümrük Kanununun geçici 6'ncı maddesinin onuncu fıkrasına istinaden belirlenen yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği asgari ücret tarifesini uygular.

(2) Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleriyle yükümlü arasında belirlenecek ücretin takvim yılı bazında belirlenen ve hizmete konu iş ve işlemlerin gerçekleştirildiği yılı kapsayan asgari ücret tarifesinden az olmaması gerekir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Görüldüğü üzere; yükümlü ile yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri tespit sözleşmesinin taraflarını oluşturmaktadırlar. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri ile yükümlüler arasında özel hukuk hükümlerine göre düzenlenen bu sözleşmeler ise birer hizmet sözleşmesidir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından verilen hizmetin karşılığında tahsil edilecek olan ücretler ise her yıl için Bakanlıkça belirlenen asgari ücret tarifesinden az olamamaktadır.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği gereğince; yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ve yükümlüler arasında özel hukuka dayanılarak her tespit işlemi için ayrı bir sözleşme yapılmaktadır.

Bu kapsamda; Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin "*Tespit sözleşmesi*" kenar başlıklı 14'üncü maddesine göre;

“(1) Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından yapılacak her bir tespit işlemi için yükümlü ile ayrı bir tespit sözleşmesi yapılır.

(2) Tespit sözleşmesi, Ek-5.A, Ek-5.B ve Ek-5.C’de yer alan örneğe uygun olarak sistem üzerinden düzenlenir. Sözleşmenin hazırlanmasında rehberde geçen usul ve esaslar ile asgari ücret tarifiesi dikkate alınır.

(3) Tüzel kişilik ortağı olarak faaliyet gösteren yetkilendirilmiş gümrük müşavirince düzenlenecek tespit sözleşmesi, tespit işlemini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviriyle birlikte, ortağı bulunduğu tüzel kişi adına söz konusu tüzel kişiyi temsil ve ilzama yetkili kişi ya da kişiler tarafından da imzalanır.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği’nin “*Tespit sözleşmesinin elektronik ortamda gönderilmesi*” kenar başlıklı 15’inci maddesine göre;

“(1) Yapılan tüm tespit sözleşmelerine ilişkin bilgiler yetkilendirilmiş gümrük müşaviri tarafından, sözleşmenin yapıldığı tarihten itibaren en geç yedi iş günü içinde sistem vasıtasıyla gönderilir.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Dolayısıyla, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile yükümlü arasındaki ilişki; şekli ve içeriği Bakanlıkça belirlenmiş bir hizmet sözleşmesi olan tespit sözleşmesi ile başlamaktadır. Tespit sözleşmelerine ilişkin bilgiler ise Ticaret Bakanlığına bağlı Bilgi İşlem Dairesi Başkanlığınca hazırlanıp internet ortamında erişimi elektronik bir şekilde sağlanan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği programı kullanılarak elektronik ortamda gönderilmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri çok fazla müşteri veya yükümlü bulsalar dahi bunlarla diledikleri kadar sözleşme yapamamaktadırlar. Tespit sözleşmelerinde bir sınır bulunmaktadır. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin çalışma bölgeleri Bakanlık tarafından belirlenen **beş çalışma bölgesi** ile sınırlandırılmış olmakla birlikte, genel ile

özel gümrük antrepolarına mal giriş ve çıkış işlemleri ile antrepolardaki stokların altışar aylık periyodlarla tesbitini yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri; **iki (2) genel gümrük antreposunu geçmemek üzere toplam olarak dört (4) gümrük antreposu için** rapor düzenlemek üzere tespit sözleşmesi yapabilmektedirler.

Böylece, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile yükümlüler arasında düzenlenen hizmet sözleşmesinin karşılığında belirlenen ve alınan ücretin dışında başka bir ücret talebi veya durumu söz konusu değildir. Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri sadece uzman olduğu konuda yapmış olduğu hizmetin karşılığında bir ücret almaktadır. Bu ücret de yapılan bir tespit konusu işleminin karşılığı ve/veya fiyatıdır.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği'nin *“İptal veya feshedilen tespit sözleşmelerine ilişkin işlemler”* kenar başlıklı 16'ncı maddesine göre;

“(1) Tespit sözleşmesi;

a) Yetki belgesinin iptali, geri alınması, değiştirilmesi veya iade edilmesi durumunda vekile ilişkin hükümler yerine getirildikten sonra,

b) Tespit işlemine konu faaliyetin sona ermesi veya faaliyet alanının ortadan kalkması nedeniyle tespit işleminin yapılamayacağı durumda, iptal edilir.

(2) Yeni sözleşmeye taraf olacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviri, fiili durumu eski yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile birlikte ortak bir tutanağa bağlamak suretiyle işe başlar. Söz konusu tutanak ilgili gümrük müdürlüğüne gönderilir. Yeni sözleşme yapacak yetkilendirilmiş gümrük müşaviri mevzuata aykırı herhangi bir durumun tespiti halinde gerekçesi ile birlikte derhal ilgili gümrük müdürlüğüne sistem vasıtasıyla bildirimde bulunur.” (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylül 2020).

Dolayısıyla, yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile yükümlüler arasında hizmet sözleşmesi ile başlayan ilişki; yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin belgesinin iptali veya geri alımı, değiştirilmesi ve/veya iadesi ve sözleşmenin tesbit işlemlerine konu

faaliyetin bitmesi veya faaliyetinin ortadan kalkması sebebiyle tesbit işleminin yapılamayacağı durumlarda iptali halinde ise sona ermektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşaviri ile yükümlü arasındaki hizmet sözleşmesi karşılığı alınacak ücretler ise her yıl için Bakanlık tarafından belirlenen asgari ücret tarifesine göre belirlenmektedir.

3.3. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRİNİN DENETİM VE KONTROLDEKİ YERİ

Daha önceleri devlet memurları eliyle yapılan bazı gümrük iş ve işlemleri, yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğinin ihdas edilmesiyle özel sektör tarafından yürütülmeye başlanmıştır. Bu durum hem özel kesimde hem de kamuda oldukça büyük bir açılım, adım, gelişme ve değişim olarak algılanmaktadır. Söz konusu değişimin ekonomi, mali ve idari nitelikte pek çok farklı alana fayda sağlaması beklenmektedir.

Öncelikle bu sistemin kurulmasındaki en temel amaç; vergi ve gümrük kaçakçılığını mümkün olan en az seviyeye indirmek ve idarenin elindeki sınırlı sayıda personelin iş yükünü azaltmak veya kolaylaştırmaktır.

Sistem kanalıyla devlet memurunun elindeki bazı görev ve yetkiler yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine devredilmekte, böylelikle yetkilendirilmiş gümrük müşaviri adına kamuya karşı bir sorumluluğu doğmuş olmaktadır. Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri firmalar içerisinde ayrı bir departman halinde iş görmektedir, dolayısıyla dış ticaret bölümü bünyesinde kontrol ve denetim sistemi içinde görevli bir birim olarak faaliyet göstermektedirler.

Bu bağlamda, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin düzenlemelere veya mevzuata uygun olarak çalışmaları halinde, firmanın kontrolü ve denetimi de kendiliğinden sağlanmış olacaktır.

İkinci olarak, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin devamlı veya dönemsel olarak yapacakları tespit ve/veya kontrol işlemleri nedeniyle, gümrük işlemlerinde vergi kaçak ve kayıplarının azaltılması ve yasal olmayan işlemlerin de engellenmesi imkân dâhilinde görülmektedir. Bu konuda yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine büyük sorumluluk ve görevler düşmektedir. Tespit işleminin yapılması durumunda gümrük mevzuatında bir aykırılık tespit edilmesi veya bu konuda ciddi bir şüphe oluşması durumunda, ilgili gümrük müdürlüğüne vereceği günlük rapor ile bildirimde bulunularak gümrük mevzuatına uyulması sağlanmış olacaktır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri ayrıca, tespit işlemi yapılacak gümrük işlemlerinde, tespit işlemi veya koduna bağlı olarak; antrepoda stok kayıtlarının altışar aylık periyodlar itibarıyla tespitinin (AN7) yapılması tespit edici kontrol; genel antrepoya eşya giriş-çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılması tespiti (AN8) ve özel antrepoya eşya giriş-çıkış işlemlerinin tespiti ile gümrük yükümlülüğü sona erdikten sonra varsa ilgili kurumlarca yapılacak kontrol sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılması tespiti (AN6) ile önleyici tespit ve antreponun devir işlemlerinin mevzuata uygunluğunun incelenmesi (AN5) ile de düzeltici kontrol şeklinde katkı sağlamaktadırlar. Firmanın gümrük faaliyetlerinin ve işlemlerinin hatalardan ve/veya usulsüzlüklerden arındırılması ancak bir anlamda bu konuda iç kontrol mekanizması içerisinde yer veya görev alacak olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri ile mümkün görülmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin bir diğer katkısı, yasalara ve/veya düzenlemelere uygun hareket edilmesinin sağlanması noktasında ortaya çıkmaktadır. Amaç ve hedeflerdeki başarı, yapılan düzenlemelerin dışında uygulamada görevli personelin tutum ve davranışları ile mümkündür. Bu itibarla; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin mevcut gümrük iş ve işlemleri kapsamında gerçekleştirilen tespit işlemleri sonucunda, işlemler mevzuata uygun değilse, olumsuz tespit raporu sayesinde bu durumun düzeltilmesi ve hatta önüne geçilebilmesi mümkün olacaktır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliğine dayalı bir sistem; söz konusu avantajlarının yanı sıra birtakım dezavantajları da bünyesinde barındırmaktadır. Mevzuat gereği zorunlu bir uygulama olması ve görev tanımı itibarıyla de bağımsız bir iş veya görev yapması karşısında; yetkilendirilmiş gümrük müşavirinin firmadan etkilenmeksizin doğru ve/veya mevzuata uygun iş ve işlem yapması imkân dâhilindedir. Ancak daha önceleri gümrük memurları eliyle yürütülen bazı iş ve işlemlerin, firmalarca belli bir ücret karşılığında yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine yaptırılması veya firmaların burada patron veya işveren konumunda bulunmaları, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin denetim ve kontrol sistemi içerisindeki pozisyonunu veya gücünü azaltan ve bağımsızlıklarını kısmen de olsa tehdit eden bir unsurdur. Bu, mesleğin tam bağımsız bir denetim ve kontrol görevi görmesini de engelleyen bir durumdur.

Bu nedenle; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği görevlendirilmesi zorunlu olan, diğer bir deyişle ihtiyari veya isteğe bağlı bir uygulama olmamakla birlikte, yapılan bu görevin kendine özgü bir denetim ve kontrol faaliyeti içerisinde olduğu görülmektedir.

Dolayısıyla, tam olarak bir iç kontrol, iç denetim veya tam bağımsız bir görev değildir. Kaldı ki tespit işlemleri sonucu düzenlenen raporların kamuya açık olmaması veya bu niteliğe sahip olmaması ve sadece tarafları olan ilgili gümrük idaresine ve yükümlüye sunulmaları nedeniyle, bu mesleğin bağımsız denetim görevi olarak da ifade edilmesi mümkün görünmemektedir. Bu bağlamda, yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğini, risk barındıran yönlerini de içerecek şekilde ele alarak bütüncül bir değerlendirme yapmak önem arz etmektedir. Böylelikle, sistemin daha iyi işler hale getirilmesine yönelik politika seçeneklerini geliştirebilmek de mümkün olacaktır.

3.4. YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ SİSTEMİ ÜZERİNE YAPILAN DEĞERLENDİRME

Geniş kapsamlı ve karmaşık bir yapıya sahip olan ithalat ve ihracat gibi dış ticaret işlemlerinin güvenli ve başarılı bir şekilde gerçekleştirilmesi, bu konuda bilgi düzeyi yüksek gümrük müşavirliği mesleğinin önemini ortaya çıkarmaktadır. Bu sistem ile mevcut gümrük memurları tarafından yapılan bazı tespit işlemlerinde yaşanan sorunların giderilmesi ile daha sağlıklı, doğru ve güvenilir verilerin elde edilmesi amaçlanmaktadır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin önceki bölümlerde aktarıldığı gibi birtakım avantajlarının yanı sıra kırılğan noktaları da bulunmaktadır. Bu bölümde söz konusu avantajlar ve dezavantajlar dikkate alınarak genel bir değerlendirme yapılmıştır. Bu amaçla öncelikli olarak yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin gerçekleşmesi muhtemel katkıları üzerinde durmak yerinde olacaktır. Sistemin hem kamu hem de özel sektöre çeşitli faydalar sağlayacağı öngörülmektedir.

Ülkemizin dış ticaret işlemlerinin yürütülmesinde önemli bir konumda yer alan gümrük müşavirliği ve bu mesleğin içinden çıkan ve bu yapıyı geliştiren yeni bir aşama ve meslek olan ve görev alanları farklı olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sisteminin iyi, doğru ve devletin koyduğu kurallara uygun olarak çalışması halinde; kamu açısından vergi kayıplarının ve bürokratik işlemlerin azaltılması, firmaların yasalara, gümrük mevzuatına ve/veya gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin ikincil düzenlemelerine uymaları, iş ve işlemlerin daha düzenli ve planlı yapılması, kaynakların ekonomik ve verimli kullanılması, yolsuzluğun ve suistimalin azaltılması veya önlenmesi, gümrük işlemlerinin çok hızlı bir şekilde yapılması ve böylelikle insanlara daha kaliteli ve etkili bir gümrük kamu hizmetinin sunulması, teknik bir bilgi ve uzmanlık gerektiren gümrük düzenlemelerinin doğru olarak uygulanması ve ticaretin daha hızlı yapılması öngörülen faydalar olarak sıralanabilir.

Genel veya özel antrepolara eşya giriş-çıkış işlemlerinin gümrük personeli eliyle yapıldığı dönemlerde yaşanan sorunlardan biri de birbirinden çok uzak yerlerde yer alan birden fazla antreponun kamudaki yetersiz personelden dolayı aynı gümrük personelinin denetim ve sorumluluğuna verilmiş olması idi. Bir memurun gümrükteki normal günlük işleri ile antrepo işlerini birlikte yapması hem çok zordu ve hem de beraberinde birçok soruna yol açmıştı. Bundan dolayı getirilen bu sistem ile antrepolara ilişkin iş ve işlemlerin disiplini sağlanarak, mükellef ile kamu idaresi arasındaki ilişkiler daha sağlıklı bir yapıya kavuşmuş olacaktır.

Firmaların tespit işlemi yapılacak gümrük işlemlerinden özellikle antrepodaki stokların altışar aylık periyodlar itibariyle tespiti, genel antrepolara mal giriş-çıkış işlemlerinin tesbiti, gümrük yükümlülüğü bittikten sonra ilgili kurumlarca yapılacak denetim sonuçlarına göre gümrük gözetiminin sonlandırılması tespiti, özel antrepolara mal giriş ve çıkış işlemlerinin tesbiti ile önleyici tespit ve antreponun devir işlemlerinin mevzuata uygunluğunun incelenmesi gibi bazı gümrük ve tespit işlemlerinin kontrol edilmesiyle de firmaların hedefleri doğrultusunda ilerlemelerine bir katkı ve antrepoların stok kayıtlarının da daha sağlıklı yapılması imkânı sağlanmış olacaktır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği özünde güven müessesesine dayalı bir meslek olduğu için, meslek mensuplarının mesleki özen içinde tarafsız veya yansız, bağımsız ve düzgün çalışmaları durumunda; kişilerin gümrük vergileri ile gümrük mevzuatı ve ilgili diğer düzenlemelerde öngörülen taahhütlerin ve yükümlülüklerin en azından bir kısmının yerine getirilmesi ve ayrıca meslek mensuplarının düzenledikleri tespit raporları ile bürokrasinin en aza indirilmesi ve özellikle ihracat başta olmak üzere dış ticaret işlemlerinin hızlı ve güvenli bir şekilde yapılması sağlanmış olacaktır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleği ile ortaya çıkan bir diğer fayda mesleğin dış ticaret firmaları ile gümrük ve dış ticaret kurumları arasındaki ilişkiyi ve iletişimi sağlayan bir köprü konumunda olmasından ve sunduğu danışmanlık hizmetinden kaynaklanmaktadır. Söz konusu bu hizmet aracılığıyla, gümrük işlemlerinin mevzuat dahilinde yürütülmesine katkıda bulunmaktadır. Ek olarak; gümrük iş ve işlemlerine ilişkin formalitelerin veya bunlara ilişkin sürelerin azaltılması, firmaların yasalara ve

diğer düzenlemelere riayet etmesi ve firma kaynaklarının ekonomik ve verimli kullanılması hususunda katkı sağlayacaktır. Özel kesim ile kamu kurumu arasında daha sağlam ilişkiler kurulmasını sağlayan danışmanlık kurumu veya hizmeti ile firmalara doğru yolun gösterilmesi, yanlış veya eksik iş yapılmasının önüne geçilmesi gibi birçok konuda fayda sağlaması beklenmektedir. Sistem ile bürokrasi en aza inerek, dış ticaret işlemlerinin daha hızlı, etkin ve doğru bir şekilde gerçekleştirilmesi sağlanarak, özel sektör açısından bazı işlemlerle ilgili maliyetler azaltılmış olacaktır.

Buna karşın; yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin işveren konumundaki firmalara karşı tarafsızlıklarını ve bağımsızlıklarını yitirerek, yaptıkları tespit işlemleri ve bunlara dair düzenlenen tespit raporlarını doğru düzenlememeleri ve tespit işlemlerinin yapılacağı kişi ve antrepo işleticisi ile ortaklık veya iş ilişkisi içine girmeleri gibi olumsuz bir olasılığın söz konusu olabileceği de unutulmamalıdır. Özellikle gümrük antrepolarında henüz gümrük vergileri ödenmemiş ithal eşyası ile ilgili olarak gümrük kaçakçılığına neden olabilecek gerçeğe aykırı raporlar düzenlemeleri mümkündür. Bu şekilde hareket edenlere bir daha bu mesleği icra etmemeleri için yetki belgesinin verilmemesi konusunda yasal bir düzenleme bulunması ve /veya yapılması elzem bir durumdur.

Bu nedenle; gümrük ve dış ticaret firmalarına sunulan bu gümrük hizmetinde, devlet adına iş yapma yetkisi verilen bu kişilerin son derece tarafsız, bağımsız ve güvenilir niteliklere sahip olmaları gerektiğinden, yetki belgelerinin verilmesi aşamasında bu şartların veya koşulların oluşturularak dikkate alınması gerekmektedir.

SONUÇ

Bu çalışma kapsamında; yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği uygulaması, mesleğin görev ve yükümlülükleri, sorumluluk alanı, bu sistemin gümrük idarelerindeki işleyişi ile bu uygulamanın yaratacağı etkiler ve genel olarak gümrük işlemlerinde temsil ve iş takibi ele alınmış, mevzuat düzenlemeleri kapsamında bu sistemin eksiklikleri ve/veya uygulamanın yaratacağı olumlu sonuçlar üzerinde değerlendirmeler ve öneriler yapılmıştır.

19 Ocak 2008 günlü ve 26761 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Gümrük İşlemleri seri no: 60 ve 29 Mayıs 2008 tarih ve 26890 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Genel Tebliği, Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri seri no: 1 ile yapılan düzenlemeler sonrasında gümrük mevzuatına giren yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği uygulaması veya müessesenin düzenlenmesindeki amacın; gümrük hizmetlerinde bürokratik işlerin minimize edilmesi, gümrük işlemlerinin çok hızlı ve kısa bir süre içerisinde bitirilmesi ve böylece vatandaşa çok kaliteli ve daha etkili bir gümrük kamu hizmeti sunulması şeklindedir. Ek olarak, teknik bir bilgi ve uzmanlık gerektiren gümrük mevzuatının doğru olarak uygulanmasını teminen bu faaliyetlerin etkili biçimde sürdürülmesi hedeflenmektedir.

Amaç, gümrük işlem ve formalitelerinin basitleştirilmesi ve hızlandırılması olduğu için gümrük işlemlerinde etkinliği sağlayacak bir uygulamadır. Bu yeni uygulama ile gümrük idaresi ve amiyane tabiriyle gümrükçülük mesleğinin kapsamı değişmiştir. Bu uygulamanın doğru, bağımsız ve tarafsız müşavirler tarafından kullanılması halinde sistemdeki yanlışları veya eksiklikleri düzelteceği, özellikle gümrük kaçakçılığını önleyeceği ve/veya yapılan işlemlerin çoğunu kayıt altına alacağı düşünülmektedir.

Mesleğin istihdam yapısı ve olanakları üzerinde de olumlu yönde etkide bulunduğu düşünülmektedir. Buna göre; gümrük müşavirliği mesleğinin içinden çıkan ve bir bakıma gümrük idaresine iş ortağı konumunda olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği ile yeni bir iş veya istihdam alanı da kazanılmış bulunmaktadır.

2008 yılından itibaren sürdürülen bu uygulama ile gümrük idarelerinde kısıtlı veya yetersiz olan personelin daha etkin bir biçimde çalıştırılması ve sistem içerisinde yaklaşık olarak ekonomiye 4.000 ile 5.000 arası kişiye ek istihdam ile devlete bir vergi geliri ve sigorta primi katkısı sağlayacağı düşünülmektedir.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin ekonomiye katkıları ve istihdam ile kamu maliyesi üzerindeki etkisi veya sağladığı dışsallık ortadadır. Ortaya çıkan bu yeni iş veya görev alanıyla daha nitelikli ve çağdaş veya modern bir gümrük idaresine veya yapısına ulaşılabilir.

Ayrıca yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine verilen bu tespit işlemlerinin yerinde görülerek yapılması, bu verilerin bakanlık birimleriyle anlık olarak paylaşılması, gümrük gözetimi ve denetimi yönünden son derece önemli olmakla birlikte, gümrük personelinin idarelerdeki istihdamı ile personel ve diğer harcamalar yönünden sağladığı tasarruf nedeniyle, hem devlet memurunun hem de idarenin gereksiz suç isnadı altında kalmasının da önüne geçileceği öngörülmektedir.

Bakanlık yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemini uygulamaya koymakla, memur eliyle yürütülen bazı gümrük işlemlerini daha nitelikli ve profesyonel kişilere bırakmaktadır. Buradaki denetim, daha önceleri kamusal nitelikte iken yani devlet tarafından yapılırken, şimdi özel sektör mahiyetine girmiş bulunmaktadır. Burada, denetimin kapsamının genişlediği ve sınırlarının ise kamu ve özel sektör olarak ayrımının güçleştiği bazı alanlarda ise kamu kesimi denetiminin özel sektör denetimine bırakıldığı veya yaptırıldığı günümüzde, bir kamu erkinin memurdan alınıp yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerine verilmesi veya devredilmesi durumu söz konusudur.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin vereceği raporlar ne kadar sağlıklı olursa veya doğru rapor verilirse, meslek mensupları bir anlamda devletin gözü kulağı olacaklardır. Gümrük idarelerinin ulaşamadığı noktalarda işleri bir anlamda kamu veya idare adına yetkilendirilmiş gümrük müşavirleri yapacaklardır.

Yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleği, kendisine benzeyen diğer meslekler gibi bağımsız bir meslek odası şeklinde yapılmamaktadır. Bu mesleğe ilişkin kurallar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu, bu Kanunun uygulanmasına ilişkin Gümrük Yönetmeliği ve daha çok bunlara bağlı alt düzenlemelerden olan genelge ve tebliğler ile getirilmiştir. Bunlar Gümrük Kanunu, Gümrük Yönetmeliği ve gümrük mevzuatının uygulanmasına ilişkin ikincil düzenlemeler ve dernek tüzüğü hükümlerine tabi olarak iş yapmaktadırlar.

Öncelikli olarak, yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği mesleğini kanuni güvence altına alan ve bu mesleği net bir şekilde zikreden, bu mesleğe ilişkin kuralları ayrı bir kenar başlığı veya bölüm halinde düzenleyen ve tüm paydaşların görüş ve önerilerine açılan yeni gümrük kanunu taslağının bir an evvel kanunlaşması gerekmektedir.

Ayrıca, Gümrük Kanunu geçici 6. maddesinde; *“Gümrük müşavirleri ve gümrük müşavir yardımcıları çıkarılacak bir kanunla bağlı bulundukları gümrük ve muhafaza başmüdürlüğü görev alanı itibariyle kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşu şeklinde örgütleninceye kadar...”* hükmü yer almasına rağmen, mesleğin oda şeklinde örgütlenme talebi de bugüne kadar hayata geçirilememekle birlikte, şu an meslek mensupları gümrük müşavirleri dernekleri çatısı altında faaliyet göstermektedirler.

Gümrük müşavirleri ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin mesleki yeterlilik ve gelişimi açısından ne şekilde örgütleneceği ile bu örgütlenme üzerindeki kamu otoritesinin denetimi önemli bir husus olarak karşımıza çıkmaktadır.

İdarenin elinde sınırlı sayıda bulunan personelin işini kolaylaştırma yolunda önemli bir görev icra etmekte olan ve 2008 yılı ortasından bugüne kadar uygulanan yetkilendirilmiş gümrük müşavirliği sistemi; gerek özel sektör gerekse kamu otoritesi tarafından izlenmekle beraber, sistemin geleceği ve yeniden inşası, uygulayıcı kurum olan Ticaret Bakanlığı birimlerince ve iş çevrelerince sürekli bir değerlendirmeye tabi tutulmaktadır. Bu değerlendirmeler ise mesleğin geleceğini belirleyecektir. Gerek özel sektörün gerekse idarenin uygulama sonuçlarından memnuniyet derecesi mesleğin geleceğine yeni bir şekil verecektir.

Mesleki gelişimin ve geleceğin yine meslek mensuplarının yönetimiyle sağlanması, gümrük müşavirlerinin ve yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin tüzel bir kişiliğe sahip ve kamu kuruluşu niteliğinde bir meslek kuruluşu şeklinde örgütlenmelerinin kamu idaresi tarafından değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu değerlendirme sonucunda Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanacak bir gümrük müşavirliği kanun taslağı/tasarısı çalışmalarına başlanması veya başlanılmış ise bir an evvel bitirilmesi gerekmektedir. Ticaret Bakanlığı'nın gerek dolaylı temsilci statüsünde bulunan gümrük müşavirlerinin gerekse çalışma konumuz olan yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin mesleki olarak daha güçlü örgütlenmelerinde; gümrük müşavirliği mesleği, yetkileri, sorumlulukları, meslek ilke ve standartları ile gümrük müşavirleri odaları ve gümrük müşavirleri odaları birliğinin kurulmasına ilişkin usul ve esasları kapsayan bir yasal düzenleme yapmaları gerekmektedir.

Yapılacak bu düzenleme ile özellikle gümrük müşavirlerinin yüklendikleri görevlerin, bu görevlerin dikkat, özen içinde, doğruluk ve onur içinde yerine getirilmeleri, mesleğin gerektirdiği saygı ve güvene uygun biçimde davranmaları ve birlikçe belirlenen meslek kurallarına uygun hareket etmeleri belirtilmelidir. Meslek mensuplarının kendi meslek kurallarını oluşturmalarına imkân tanınmakla birlikte, müşavirler ve gümrük müşavir yardımcılarının ihtiyaçlarını karşılayacak, mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlayacak, mesleki faaliyetleri kolaylaştıracak, müşavirlerin birbirleriyle ve iş sahipleriyle olan ilişkilerinde dürüstlüğü ve güveni hâkim kılmak üzere meslek disiplini ve ahlakını koruyacak, ülkenin kalkınması, ekonominin gelişmesi için gerekli çalışmaları yapacak, tüzel bir kişiliğe sahip, kamu kuruluşu niteliğinde meslek kuruluşları şeklinde yapılanmaları gerekmektedir. Böyle bir hizmetin kaliteli bir şekilde üretilmesi için kurumsal bir yapılanmaya, bilgiye ve uzmanlığa ihtiyaç vardır. Her türlü belirsizlikler ve hatalar ancak uzman bilgiyle ortadan kaldırılır. Sistemde sorumluluğun nerede başlayıp nerede bittiği konusunda gerekli alt ve üst düzenlemelerin de bir an evvel yapılması gerekmektedir.

Bu sistem eski uygulamayla kıyaslandığı zaman, kamunun yararı ve nitelikli tespitler yönünden daha faydalı neticeler doğurduğu veya doğuracağı tüm kesimlerin ortak görüşü olmakla birlikte, geçmişte sistemle ilgili yaşanan özellikle antrepo sektöründeki olumsuz bazı olay veya gelişmelerden dolayı da toplum nezdindeki itibarları zedelenmiştir. Ancak sistemin çok fazla zarar görmemesi açısından; bu uygulamanın sınırlarının çok açık ve net bir şekilde belirlenmesi, yetki ve sorumluluklarının uygulanabilir olması, devlet adına iş ve işlem yaptıkları için devlet tarafından desteklenmeleri ve ayrıca kasıt ve kötünietli davranarak suç ve kabahat işlemeleri durumunda ise bunların cezalandırılmaları halinde meslek adına maksimum fayda sağlanmış olacaktır.

Benzer bir yapı altında faaliyet gösteren yeminli mali müşavirler günümüze kadar görevlerinin tanımı ve kapsamını genişleterek mesleklerine devam etmişlerdir. Bu noktada, yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerinin güvenilirliğinin ve daha kapsamlı ve nitelikli görevler edinmesi gerekli olmakla beraber, mesleki yeterliliğin sağlanması ve ölçülmesine yönelik mekanizmaların kurulacak meslek kuruluşu çatısı altında sağlanarak, gümrük camiası çevresinde olumlu yönde bir algı yaratılması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan tüm bu koşulların gerçekleştirilmesi ve mesleğin güvenli bir müessese haline getirilmesi durumunda; gümrük iş ve işlemleri üzerinde yetkilendirilmiş gümrük müşavirlerince bağımsız denetçi benzeri bir görev tanımı altında çalışmaları ve/veya belirli bir mesleki yeterlilik, özen ve bilgi ile deneyime sahip bu kişilerin görev tanımı ve kapsamı genişletilerek;

Beyan edilen bilgi ve belgelerin doğruluğu ile eşyanın tesliminden sonra beyanname ve eki belgeler üzerinde yapılan belge kontrolü veya ertelenmiş kontrolü,

Gümrük işlemlerinin kolaylaştırılması ve ticaretin daha basit ve güvenilir bir şekilde gerçekleştirilmesi için oluşturulan yetkilendirilmiş yükümlü statüsü/sertifikası dosyalarının ön incelemesini,

Bir teşvik uygulaması olan ve ayrıca çok suistimal edilen dâhilde işleme rejimi kapsamındaki iş ve işlemlerle ilgili olarak; bu rejimin kötüye kullanımını önlemek ve/veya azaltmak, rejimin daha hızlı ve güvenli işleyişini sağlamak ve gümrük vergilerinin doğru ve zamanında tahsil edilmesine katkıda bulunmak üzere; rejim veya sürecin incelenerek olumlu rapora bağlanması halinde, dâhilde işleme izin belgesi veya iznin kapatılması ve teminatın iade edilmesi gibi iş ve işlemleri,

Kişilerin gümrük vergi ve yükümlülükleri karşısındaki durumu ile gümrük mevzuatı ve ilgili diğer düzenlemelerde öngörülen sorumlulukların veya yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediğinin tespiti için yapılan sonradan kontrol denetiminin de bir kısmını gelecekte kamu adına yapmaları mümkün görünmektedir.

KAYNAKÇA

Bursa Sanayi ve Ticaret Odası Ekonomi Dergisi. Erişim: 09 Ekim 2019,
<http://www.bursaekonomi.com.tr/>.

Dalyan Yazılım, Gümrük, Mevzuat. Erişim: 12 Aralık 2019,
<http://www.dalyanygm.com/>.

Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu, 16/09/2015 tarihli ve 2015/987 sayılı Karar.

Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu, 2017/638 sayılı Karar.

Danıştay 15. Dairesinin 2014/9839 sayılı Kararı.

Danıştay 15. Dairesinin 07/07/2015 tarihli ve 2015/5712 sayılı Kararı.

Danıştay 15. Dairesinin 2016/9811 sayılı Kararı.

Danıştay 15. Dairesinin 2016/1259 sayılı Kararı.

Dış Ticaret Günlüğü. Erişim: 06 Kasım 2020, <http://disticaretgunlugu.com/>.

Dış Ticaret Günlüğü. Erişim: 07 Nisan 2021, <http://disticaretgunlugu.com/>.

EROL, Kerem. (Ocak 2013). *YGM Sisteminin Bağımsızlık ve İç Kontrol Sistemi Açısından Değerlendirilmesi Sonradan Kontrol Denetimi Açısından Uygulanabilirliği*. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Uzmanlık Tezi, Ankara.

Güler&Dinamik Gümrük Müşavirliği A.Ş., Erişim: 10 Ocak 2020,
www.gulerdinamik.com.tr/

Gümrük Kanunu. (1999) T.C. Resmi Gazete, 23866 mükerrer, 04 Kasım1999.

Gümrük Kanunu'nun Uygulanmasına İlişkin Gümrük Yönetmeliği. (2009). T.C. Resmi Gazete, 27369 mükerrer, 07 Ekim 2009.

Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. (2015). T.C. Resmi Gazete, 29402, 30 Haziran 2015.

Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. (2016). T.C. Resmi Gazete, 29850, 07 Ekim 2016.

Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. (2019). T.C. Resmi Gazete, 30644, 03 Ocak 2019.

Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31086, 01 Nisan 2020.

Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik. (2020) T.C. Resmi Gazete, 31210, 11 Ağustos 2020.

Gümrük Genel Tebliği (Gümrük İşlemleri). (Seri No: 60). (2008). T.C. Resmi Gazete, 26761, 19 Ocak 2008.

Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı). (Seri No: 4). (2013). T.C. Resmi Gazete, 28583, 10 Mart 2013.

Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) (Seri No: 4)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 5). (2016). T.C. Resmi Gazete, 29907, 03 Aralık 2016.

Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) (Seri No: 4)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 6). (2019). T.C. Resmi Gazete, 30816, 29 Haziran 2019.

Gümrük Genel Tebliği (Posta ve Hızlı Kargo Taşımacılığı) (Seri No: 4)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 7). (2019). T.C. Resmi Gazete, 30840, 23 Temmuz 2019.

Gümrük Genel Tebliği (Tahsilât İşlemleri). (Seri No: 2). (2014) T.C. Resmi Gazete, 28889, 21 Ocak 2014.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirleri). (Seri No: 1). (2008). T.C. Resmi Gazete, 26890, 29 Mayıs 2008.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 2). (2011). T.C. Resmi Gazete, 27925, 05 Mayıs 2011.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 6). (2016). T.C. Resmi Gazete, 29850, 07 Ekim 2016.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 3). (2012). T.C. Resmi Gazete, 28398, 01 Eylül 2012.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 4). (2013). T.C. Resmi Gazete, 28858, 21 Aralık 2013.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 5). (2014). T.C. Resmi Gazete, 29193, 02 Aralık 2014.

Gümrük Genel Tebliği (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği). (Seri No: 7). (2016). T.C. Resmi Gazete, 29919, 15 Aralık 2016.

Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ. (2015). T.C. Resmi Gazete, 29578, 30 Aralık 2015.

Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2017). T.C. Resmi Gazete, 30279, 23 Aralık 2017.

Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2018). T.C. Resmi Gazete, 30637, 26 Aralık 2018.

Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2019). T.C. Resmi Gazete, 30995 4. mükerrer, 31 Aralık 2019.

Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Asgari Ücret Tarifesine İlişkin Tebliğ'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31349, 29 Aralık 2020.

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2011/14 sayılı Genelgesi. (08.03.2011).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2013/37 sayılı Genelgesi. (06.08.2013).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2014/30 sayılı Genelgesi.

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2015/14 sayılı Genelgesi. (19.06.2015).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2016/21 sayılı Genelgesi. (23.12.2016).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2016/23 sayılı Genelgesi. (29.12.2016).

Gümrükler Genel Müdürlüğünün 2017/3 sayılı Genelgesi. (24.01.2017).

Gümrük Forum. Erişim: 10 Eylül 2019, <http://www.gumrukforum.com/>

Gümrükler Genel Müdürlüğü, 13099466 sayılı Dağıtım Yayı. (14.01.2016).

Gümrükler Genel Müdürlüğü. Erişim: 10 Kasım 2019, <http://www.gumrukler.gov.tr/>.

Gümrük TV. Erişim: 24 Kasım 2019, <https://www.gumruktv.com.tr/>

Hukuk Sitesi. Erişim: 14 Aralık 2019, <http://www.hukuki.net/hukuksozlugu/>

İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği. Erişim: 17 Aralık 2019, <http://www.igmd.org.tr/>.

Kabahatler Kanunu. (2005). T.C. Resmi Gazete, 25772 mükerrer, 31 Mart 2005.

KAYATÜRK, Serkan Sıtkı. (2008). *Gümrük Müşavirliği Mesleğinin, Mesleğe Giriş, Yürütülen İşlemler ve Mesleki Disiplin Yönleriyle Diğer Ülkelerdeki Uygulamaları*. Gümrük Müsteşarlığı Uzmanlık Tezi, Ankara.

KPMG Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş. Erişim: 05 Kasım 2019, <http://www.kpmgvergi.com/>.

Mülga Gümrük Yönetmeliği. (2002). T.C. Resmi Gazete, 24771 1. mükerrer, 31 Mayıs 2002.

Mülga Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik. (2007). T.C. Resmi Gazete, 26743 3.mükerrer, 31 Aralık 2007.

NURAL, Ali. (Şubat 2015). *4458 Sayılı Gümrük Kanunu – Açıklamalı-*. Yeni Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği İktisadi İşletmesi, Yayın No: 2 (33).

OYAL, Erk. (2009). *Türkiye’de Gümrük Müşavirliği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Uygulaması*. Gümrük Müsteşarlığı Uzmanlık Tezi, Ankara.

Risk Yönetimi, Tasfiye ve Döner Sermaye Genel Müdürlüğü’nün 2020/01 sayılı Genelgesi. (02.01.2020).

SD Denetim Danışmanlık. Erişim: 05 Kasım 2019, <http://www.sddenetim.com.tr/>.

Sykonsept. Erişim: 03 Mart 2021, <https://www.syk.com.tr/>

Sonradan Kontrol ve Riskli İşlemlerin Kontrolü Yönetmeliği. (2008). T.C. Resmi Gazete, 27037, 27 Ekim 2008.

SYK Gümrük Müşavirliği. Erişim: 17 Aralık 2019, <http://www.syk.com.tr/>.

ŞENEL, Saim. (2013). *Gümrük İdarelerinde Doğrudan/Dolaylı Temsil ve AB Uygulamaları*. Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Uzmanlık Tezi, Ankara.

Türk Borçlar Kanunu. (2011). T.C. Resmi Gazete, 27836, 04 Şubat 2011.

Türk Dil Kurumu Sözlüğü. Erişim: 19 Kasım 2019, <http://www.tdk.gov.tr/>.

Türk Hukuk Sitesi. Erişim: 04 Aralık 2019, <http://www.turkhukuksitesi.com>.

Uluslararası Taşımacılık ve Lojistik Hizmet Üretenleri Derneği. Erişim: 15 Ekim 2019, <http://www.utikad.org.tr/>.

Union Customs Code (Birlik Gümrük Kodu).

USANMAZ, Asım. TAŞOLUK, Salih Bülent. (Şubat 2009). *Gümrük Müşavirliği Mesleği ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği*. Gümrük Müfettişleri Derneği, Yayın No: 13.

Web Rehberi. Erişim: 21 Eylöl 2019, <http://www.webrehberi.net/>.

Yeni Gümrük Kanunu Taslağı.

Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği Tebliği. (2020). T.C. Resmi Gazete, 31240, 10 Eylöl 2020.

29.09.2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar. (2009). T.C. Resmi Gazete, 27369, 07 Ekim 2009.



HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
YÜKSEK LİSANS TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU

HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA

Tarih: 21/06/2021

Tez Başlığı : TÜRKİYE'DE GÜMRÜK MEVZUATI AÇISINDAN "YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ" UYGULAMASI

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmamın a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 140 sayfalık kısmına ilişkin, 17/06/2021 tarihinde tez danışmanım tarafından Turnitin adlı intihal tespit programından aşağıda işaretlenmiş filtrelemeler uygulanarak alınmış olan orijinallik raporuna göre, tezimin benzerlik oranı % 9 'dur.

Uygulanan filtrelemeler:

- 1- ☒ Kabul/Onay ve Bildirim sayfaları hariç
- 2- ☒ Kaynakça hariç
- 3- ☒ Alıntılar hariç
- 4- ☐ Alıntılar dâhil
- 5- ☒ 5 kelimedenden daha az örtüşme içeren metin kısımları hariç

Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esasları'nı inceledim ve bu Uygulama Esasları'nda belirtilen azami benzerlik oranlarına göre tez çalışmamın herhangi bir intihal içermediğini; aksinin tespit edileceği muhtemel durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

21.06.2021
Tarih ve İmza

Adı Soyadı: MEHMET ÖZKOÇ
Öğrenci No: N11128371
Anabilim Dalı: MALİYE
Programı: MALİYE - TEZLİ YÜKSEK LİSANS

DANIŞMAN ONAYI

UYGUNDUR.

(Doç. Dr. Hale Akbulut)



**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
MASTER'S THESIS ORIGINALITY REPORT**

**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
PUBLIC FINANCE DEPARTMENT**

Date:21/06/2021

Thesis Title : Authorized Customs Brokerage Application in terms of Customs Regulations in Turkey

According to the originality report obtained by myself/my thesis advisor by using the Turnitin plagiarism detection software and by applying the filtering options checked below on 17/06/2021 for the total of 140 pages including the a) Title Page, b) Introduction, c) Main Chapters, and d) Conclusion sections of my thesis entitled as above, the similarity index of my thesis is 9%.

Filtering options applied:

1. ☒ Approval and Declaration sections excluded
2. ☒ Bibliography/Works Cited excluded
3. ☒ Quotes excluded
4. ☐ Quotes included
5. ☒ Match size up to 5 words excluded

I declare that I have carefully read Hacettepe University Graduate School of Social Sciences Guidelines for Obtaining and Using Thesis Originality Reports; that according to the maximum similarity index values specified in the Guidelines, my thesis does not include any form of plagiarism; that in any future detection of possible infringement of the regulations I accept all legal responsibility; and that all the information I have provided is correct to the best of my knowledge.

I respectfully submit this for approval.

21.06.2021
Date and Signature

Name Surname: MEHMET ÖZKOÇ

Student No: N11128371

Department: PUBLIC FINANCE

Program: PUBLIC FINANCE – MASTERS WITH THESIS

ADVISOR APPROVAL

APPROVED.

(Assoc. Prof. Dr. Hale Akbulut)



**HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
TEZ ÇALIŞMASI ETİK KOMİSYON MUAFİYETİ FORMU**

**HACETTEPE ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI BAŞKANLIĞI'NA**

Tarih: 21/06/2021

Tez Başlığı: TÜRKİYE'DE GÜMRÜK MEVZUATI AÇISINDAN "YETKİLENDİRİLMİŞ GÜMRÜK MÜŞAVİRLİĞİ" UYGULAMASI

Yukarıda başlığı gösterilen tez çalışmam:

1. İnsan ve hayvan üzerinde deney niteliği taşımamaktadır,
2. Biyolojik materyal (kan, idrar vb. biyolojik sıvılar ve numuneler) kullanılmasını gerektirmemektedir.
3. Beden bütünlüğüne müdahale içermemektedir.
4. Gözlemsel ve betimsel araştırma (anket, mülakat, ölçek/skala çalışmaları, dosya taramaları, veri kaynakları taraması, sistem-model geliştirme çalışmaları) niteliğinde değildir.

Hacettepe Üniversitesi Etik Kurullar ve Komisyonlarının Yönergelerini inceledim ve bunlara göre tez çalışmamın yürütülebilmesi için herhangi bir Etik Kurul/Komisyon'dan izin alınmasına gerek olmadığını; aksi durumda doğabilecek her türlü hukuki sorumluluğu kabul ettiğimi ve yukarıda vermiş olduğum bilgilerin doğru olduğunu beyan ederim.

Gereğini saygılarımla arz ederim.

21.06.2021
Tarih ve İmza

Adı Soyadı: MEHMET ÖZKOÇ
Öğrenci No: N11128371
Anabilim Dalı: MALİYE
Programı: MALİYE TEZLİ YÜKSEK LİSANS
Statüsü: ☒ Yüksek Lisans ☐ Doktora ☐ Bütünleşik Doktora

DANIŞMAN GÖRÜŞÜ VE ONAYI

UYGUNDUR.

Doç. Dr. Hale Akbulut

(Unvan, Ad Soyad, İmza)

Detaylı Bilgi: <http://www.sosyalbilimler.hacettepe.edu.tr>

Telefon: 0-312-2976860

Faks: 0-3122992147

E-posta: sosyalbilimler@hacettepe.edu.tr



**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
ETHICS COMMISSION FORM FOR THESIS**

**HACETTEPE UNIVERSITY
GRADUATE SCHOOL OF SOCIAL SCIENCES
PUBLIC FINANCE DEPARTMENT**

Date: 21/06/2021

Thesis Title: Authorized Customs Brokerage Application in terms of Customs Regulations in Turkey

My thesis work related to the title above:

1. Does not perform experimentation on animals or people.
2. Does not necessitate the use of biological material (blood, urine, biological fluids and samples, etc.).
3. Does not involve any interference of the body's integrity.
4. Is not based on observational and descriptive research (survey, interview, measures/scales, data scanning, system-model development).

I declare, I have carefully read Hacettepe University's Ethics Regulations and the Commission's Guidelines, and in order to proceed with my thesis according to these regulations I do not have to get permission from the Ethics Board/Commission for anything; in any infringement of the regulations I accept all legal responsibility and I declare that all the information I have provided is true.

I respectfully submit this for approval.

21.06.2021

Date and Signature

Name Surname: MEHMET ÖZKOÇ

Student No: N11128371

Department: PUBLIC FINANCE

Program: PUBLIC FINANCE MASTERS WITH THESIS

Status: ☒ MA ☐ Ph.D. ☐ Combined MA/ Ph.D.

ADVISER COMMENTS AND APPROVAL

Assoc. Prof. Dr. Hale Akbulut

(Title, Name Surname, Signature)