

T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

- DAVACILAR :**
- 1- Uzmanlar Depolama Dağıtım Hizmetleri Ticaret Limited Şirketi
 - 2- Ulusal Lojistik Antrepo Hizmetleri Dış Ticaret Limited Şirketi
 - 3- Asbir Antrepoculuk Konteyner Nakliyat İnşaat Turizm Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
 - 4- Depaş Depolama ve Dağıtım Hizmetleri Ticaret Anonim Şirketi
 - 5- GKS Antrepo ve Lojistik Çözümler Limited Şirketi
 - 6- Tur-Nas Kargo Taşımacılık Ticaret Limited Şirketi
 - 7- 4D Lojistik Hizmetleri ve Dış Ticaret Anonim Şirketi
 - 8- Öртаş Depolama Otomotiv Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
 - 9- 2A Lojistik Limited Şirketi
 - 10- Çobantur Turizm Ticaret ve Nakliyat Limited Şirketi

VEKİLİ : Av. Serdar TAŞ
(16727-27467-98639) UETS

DAVALI : Ticaret Bakanlığı

ANKARA

VEKİLİ : Av. Şeyma GÜNAY - Aynı adreste

DAVANIN KONUSU : 02/12/2014 tarih ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 15. maddesi ile buna bağlı olarak çıkarılan antrepo teminat sistemi başlıklı 09/01/2015 tarih ve 2015/1 nolu Genelgenin iptali ve sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin, ödeme günündeki Merkez Bankası kuru üzerinden dövize uygulanan en yüksek faizi ile birlikte iadesi istenilmektedir.

DAVACILARIN İDDİALARI : 02/12/2014 tarih ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2. ve 3. fıkralarını değiştiren 15. maddesine bağlı olarak çıkarılan antrepo teminat sistemi başlıklı 09/01/2015 gün ve 2015/1 nolu Genelgenin; sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki meblağın idarenin keyfi işlemi üzerine alındığı, hiçbir hukuki gerekçesinin olmadığı, hali hazırda global teminat adı altında 75.000 Avrodan başlayan tutarlarda teminat verildiği, düzenlemenin çifte teminatlandırmaya neden olduğu, her parti için verilen teminatın çözümü işlemlerinin ithalatın sonrasında yapılabileceği için uzunca bir süre bu teminatların gümrük idaresi nezdinde kalacağı, antrepo işleticilerinden istenilen teminatın sağlanamaması durumunda ithalatçıların açık bir şekilde geçici depolama yerlerine yöneleceği ileri sürülmektedir.



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

DAVALININ SAVUNMASI : Anayasanın 124. maddesi uyarınca idarelerin kendi görev alanlarının ilgilendiren kanun ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelik çıkarma yetkisinin bulunduğu, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 81. maddesinin 2. fıkrası uyarınca teminat verilmesinin zorunlu olduğu, 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının kısmi teminat uygulanacak hallerle ilişkin 116. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, antrepo teminat tutarlarını belirlemeye bakanlığın yetkili olduğu, geçici depolama yerlerinde eşyanın kalığı sürenin sınırlı, antrepoda ise sınırsız olduğu, Gümrük Kanunu'nun 206. maddesinin 2. fıkrası uyarınca teminatın gümrük yükümlülüğü sona erdiğinde çözüleceği, gümrük yönetmeliğinin değiştiren yönetmeliğin geçici 1. maddesi uyarınca yeni teminat düzenlemesinin 17/12/2014 tarihinden sonra antrepoya alınan eşya için uygulanacağı, dolayısıyla çifte teminatlandırmanın söz konusu olmadığı ileri sürülerek yasal dayanaktan yoksun olan davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ TÜRKAN ERMENEK'İN DÜŞÜNCESİ : 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 96. maddesinde, antrepo işleticisinin; eşyanın gümrük antreposunda bulunduğu süre içerisinde eşyanın gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan, gümrük antrepo rejimi kapsamında eşyanın muhafazası ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten ve izinde belirtilen özel şartlara uymaktan sorumluluğu olduğu; 98. maddesinde; bu sorumlulukları ile ilgili olarak yönetmelikte belirlenen esaslar çerçevesinde bir teminat isteneceği; bu madde uyarınca antrepo işletmecileri, Kanunla kendilerine verilen sorumluluklarını teminen bir teminat kuracağı ve bu teminatın da Yönetmelikte belirlenen esaslar çerçevesinde olması gerektiği düzenlenmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin "teminat ve taahhütname" başlıklı 526. maddesinin 1. fıkrasında, gümrük idarelerinin gümrük antreposu işleticileri ve kullanıcılarından Kanunun 96. maddesinde belirtilen sorumlulukları çerçevesinde tahakkuk edebilecek gümrük vergilerini karşılayacak miktarda, 2. fıkrasında, her parti mal için ayrı ayrı veya toplu şekilde teminat isteyebileceği düzenlemelerine yer verilmiştir. Bu hükme göre verilecek teminatın, eşyaya bağlı ve değişen oranlı genel bir teminat olduğu anlaşılmaktadır.

Kanun'un "Teminat" başlıklı 202. maddesinde ise, gümrük mevzuatı uyarınca gümrük idarelerinin gümrük vergilerinin ve diğer amme alacaklarının ödenmesini sağlamak üzere teminat verilmesini gerekli görmeleri halinde, bu teminat miktarının söz konusu vergiler tutarının %20 fazlasıyla yükümlü veya muhtemel yükümlü olacak kişilerce verileceği, 4. fıkrasında, teminat aranmayacak ve kısmi teminat uygulanacak halleri belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu düzenlenmiştir. Bu hükme göre ise eşyaya bağlı ve genel teminatın dışında kısmi teminat alınabileceği, bunun da Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenebileceği kurala bağlanmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar'ın yürürlüğe konulması amacıyla; Devlet Bakanlığının 15/9/2009 tarihli ve 20299 sayılı yazısı üzerine, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 16, 74, 131, 132, 141, 167, 169, 195, 202, 214, 215, 221, 225 ve 237. maddelerine dayanılarak çıkarılan ve 07/10/2009 tarihinde yürürlüğe giren 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 116. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; kısmi teminat aranacak hallerde; Kanunun 98. maddesi hükmü uyarınca Kanuna göre aranacak gümrük



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

vergileri ile para cezası ve İthalat Rejimi Kararına göre aranacak fon haklarını korumak üzere antrepo işletme izni verilenlerden alınacak teminat tutarlarını belirlemeye ve alınacak teminat tutarını ithalat vergileri tutarının %10'una kadar indirmeye Müsteşarlığın bağlı olduğu Bakanın yetkili olduğu belirtilmiştir.

Buna göre; Kanun'un 202. maddesini dayanak hükümler içerisine almasına karşın, 98. maddeyi dayanak hükümler içerisine almayan Bakanlar Kurulu kararında; kısmi teminat uygulanacak haller ile tutarlarının belirlenmesi hususunda 202. madde yerine 98. maddede yer alan genel teminata atf yapılması suretiyle Bakana yetki verildiği, dolayısıyla bu düzenleme ile Kanun'un 98. maddesi anlamında eşyaya bağlı genel bir teminatın belirlenmesi hususunda Bakana yetki verildiği, 202. maddenin aradığı anlamda kısmi teminat düzenlemesine yer verilmediği anlaşılmaktadır.

Kaldı ki; kısmi teminat adı altında sabit teminat olarak 100.000Kaldı ki; kısmi teminat adı altında sabit teminat olarak 100.000 Avro teminat verilmesinin düzenlenebilmesi için 202. maddeye göre Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu, Bakanlar Kurulunun da bu yetkisini Bakana devredebilmesine engel bulunmadığı ancak, Kanun'un 98. maddesi anlamında teminat düzenlemelerinin Kanun'un emredici hükmüne ve ruhuna uygun olarak Bakanlar Kurulu Kararıyla değil, Yönetmelikle belirlenmesi gerekmektedir.

Hal böyle iken, kısmi teminat adı altında Bakan adına Müsteşar imzasıyla çıkarılan Genelgede hukuka uyarlık görülmediğinden, dava konusu Genelgenin iptali gerektiği düşünülmektedir.

DANIŞTAY SAVCISI MUKADDES ARAS'IN DÜŞÜNCESİ:

Dava; Gümrük Yönetmeliğinin 2.12.2014 gün ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 15'inci maddesiyle değiştirilen 526'ncı maddesinin 2'nci ve 3'üncü fıkralarının ve bu değişikliğe bağlı olarak çıkarılan "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 9.1.2015 gün ve 2015/1 No'lu Genelgenin iptali ile sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin ödeme günündeki kur üzerinden faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

T.C. Anayasa'sının 124'üncü maddesinde; "Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişileri, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler." hükmü yer almıştır.

2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Kısmi Teminat Uygulanacak Haller'e ilişkin 116 maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde; "Kanunun 98'inci maddesi hükmü uyarınca Kanuna göre aranacak gümrük vergileri ile para cezası ve İthalat Rejimi Kararına göre aranacak fon haklarını korumak üzere antrepo işletme izni verilenlerden alınacak teminat tutarlarını belirlemeye ve alınacak teminat tutarını ithalat vergileri tutarının % 10'una kadar indirmeye Müsteşarlığın bağlı olduğu Bakan yetkilidir." denilmek suretiyle antrepo işletmecilerine verilecek teminat tutarları ile ilgili düzenleme yapmaya Bakanlığın yetkili olduğu belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanununun 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde de; Bu



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

Kanunda ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan mevzuatta yer alan; izin süreleri, teminat uygulamaları, gümrük vergilerinden muafiyet ve istisna uygulamaları ile beyanın düzeltilmesine ilişkin ortaya çıkan sorunları ve tereddütleri incelemek suretiyle gidermeye Müsteşarlığın önerisi ile bağlı bulunduğu Bakanın yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Gümrük Kanununun 81'inci maddesinin 2'inci fıkrasında; eşyanın şartlı muafiyet düzenlemesine tabi tutulmasının, söz konusu eşya için tahakkuk edebilecek her türlü gümrük vergilerine karşı teminat verilmesi şartına bağlı olduğu, 94'üncü maddesinde; Genel antrepolar; eşyanın konulması için herkes tarafından kullanılabilen, Özel antrepolar yalnız antrepo işleticisine ait eşyanın konulması amacıyla kurulan gümrük antrepoları olarak tanımlanmış, 96'ncı maddesinde; "Antrepo işleticisinin; a) gümrük antreposunda bulunduğu süre içerisinde eşyanın gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan, b) gümrük antrepo rejimi kapsamında eşyanın muhafaza edilmesiyle ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten, c) izinde belirtilen özel şartlara uymaktan, sorumlu olduğu", 97'nci maddesinde; (1) Bir genel antrepo işletilmesi için izin verildiğinde, antrepo veya eşyanın özelliklerine göre 96'ncı maddenin bir istisnası olarak, aynı maddenin (a) veya (b) bentlerinde belirtilen yükümlülüklerin münhasıran kullanıcıya ait olduğu, işletme izninde belirtilebilir. (2) Kullanıcı, eşyanın antrepo rejimine tabi tutulmasına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmekten her halükarda sorumludur.", 98'inci maddesinin birinci fıkrasında; "81'inci maddenin 2 nci fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla, gümrük idareleri, antrepo işleticisinden 96'ncı maddede belirtilen sorumluluklarla ilgili olarak yönetmelikle belirlenen esaslar çerçevesinde bir teminat ister.", 105'inci maddesinin ikinci fıkrasında da; "Antrepolarda yapılan sayım sonucunda noksan çıkan eşyanın gümrük vergileri, duruma göre işletici veya kullanıcıdan tahsil edilir.", 106'ncı maddesinin birinci fıkrasında ise; "İşleticiler ile 97'nci maddenin 1'inci fıkrasına göre kullanıcılar antrepolara konulan eşyanın, gümrük idarelerince miktarı belirlenmiş ise bu miktardan, belirlenmemiş ise belgelerinde yazılı miktarlar üzerinden gümrük idaresine karşı sorumludur." hükümleri yer almıştır.

Kanunun 202'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, Gümrük mevzuatı uyarınca, gümrük idarelerinin gümrük vergilerinin ve diğer amme alacaklarının ödenmesini sağlamak üzere bir teminat verilmesini gerekli görmeleri halinde, bu teminatın söz konusu vergiler tutarının % 20 fazlasıyla yükümlü veya yükümlü olması muhtemel kişi tarafından verileceği, 2'nci fıkrasında, Gümrük idarelerinin teminat vermesi istenen kişinin yerine başka bir kişinin de teminat vermesini kabul edebilecekleri, 3'üncü fıkrasında, Genel ve katma bütçeye dahil kamu kuruluşlarının, belediyelerin, sermayesinin tamamı Devlete ait olan kamu iktisadi kuruluşlarının ve Türkiye'deki Yabancı misyon şeflerinin verecekleri garanti mektuplarını teminat olarak kabule Müsteşarlığının yetkili olduğu, 4'üncü fıkrasında; Teminat ve kısmi teminat uygulanacak halleri belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu, 203'üncü maddesinde; 202'nci maddenin 1'inci veya 3'üncü fıkrasında belirtilen kişilerin talebi üzerine, gümrük idarelerinin bir gümrük yükümlülüğünü gerektiren veya gerektirilebilecek iki veya daha fazla işlemi kapsamak üzere toplu teminat verilmesine izin verecekleri, 204'üncü maddesinin 1'nci fıkrasında; 202'nci maddenin birinci fıkrasında belirtilen teminat tutarının teminata konu gümrük vergileri tutarının kesin olarak tespiti halinde bu miktar, diğer hallerde ise tahakkuk edilen veya edilebilecek gümrük vergilerinin en yüksek tutarı esas



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

alınarak belirleneceği, zaman içinde değişkenlik gösteren gümrük vergileri için verilen toplu teminat tutarlarının, söz konusu gümrük vergilerini her zaman karşılayabilecek biçimde belirleneceği, 206 ncı maddenin ikinci fıkrasında ise, teminatın alınmasını gerektiren gümrük yükümlülüğü sona erdiğinde teminatın çözüleceği hükme bağlanmıştır.

2.12.2014 gün ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde değişiklik yapılmasına dair Yönetmeliğin 15'nci maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 526'ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları; "(2) Teminat, antrepoya alınan her parti mal için ayrı ayrı verilebileceği gibi toplu teminat şeklinde de verilebilir. Her iki durumda da birinci fıkrada sayılanlar tarafından teminat verilebilir. Toplu teminat verilmesi halinde, teminat tutarının sürekli izlenmesi ve eşyanın KDV ve fon dahil vergilerinin toplu teminat miktarını aşması halinde, aşan kısım için ayrıca teminat verilmesi gerekir. (3) 493'üncü maddenin beşinci fıkrasında sayılan yükümlülerce, C ve E tipi antrepolarda yapılan işlemlerde ikinci fıkrada belirtilen teminat türlerine ilaveten 494' üncü madde uyarınca hesaplanmış teminat da kullanılabilir." şeklinde değiştirilmiştir.

Anılan düzenleme ile 17.12.2014 tarihinde antrepo işleticileri tarafından kullanılan götürü teminat uygulamasına son verilmiş, ancak Gümrük Yönetmeliğinin 526'ncı maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca götürü teminat uygulamasından, onaylanmış kişi statü belgesine veya yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip yükümlülerin yararlanabileceği, Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin Geçici 1'inci maddesinde de, Gümrük Yönetmeliğinin 493'üncü maddesinin beşinci fıkrası, 494'üncü maddesinin dördüncü fıkrası, 526' ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları ve 527 ila 532'nci maddelerinde bu Yönetmelik ile yapılan değişikliğe ilişkin hükümlerin yürürlüğe girmesinden önce antrepoya alınmış eşya için uygulanan teminat sisteminin devam edeceği belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanununun yukarıda sözü edilen hükümlerine göre; gümrük mevzuatı uyarınca alınması gerekli teminatın türünü, tutarını ve bu konuya ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda gümrük idaresinin genel düzenleme yetkisine sahip olduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda, Anayasanın 124'üncü ve 4458 sayılı Gümrük Kanunu hükümlerine uygun bulunan davaya konu Gümrük Yönetmeliğinin 2.12.2014 gün ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 15'inci maddesiyle değiştirilen 526'ncı maddesinin 2'nci ve 3'üncü fıkralarında hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

2.12.2014 gün ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile yapılan düzenleme sonrası Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğüne yayımlanan 2015/1 sayılı Genelgeye gelince;

Anılan Genelgede; antrepo işleticileri tarafından kullanılan götürü teminat uygulamasının 17.12.2014 tarihi itibarıyla sona erdiği, her bir antrepo için eşyadan bağımsız ve sabit olmak üzere 1.1.2015 tarihine kadar 100.000.-Avro teminat verilmesi, sabit teminata ilave olarak antrepolar; et ve et ürünleri (2. ve 16.fasıllarda sınıflandırılan) çay, muz, tütün ve tütün ürünleri, alkollü içki, mısır, cin mısırı, ceviz (kabuklu veya kabuksuz) badem (kabuklu ve kabuksuz), antep fıstığı (kabuklu ve kabuksuz) ile yer fıstığının (tohumluk, kabuklu veya kabuksuz) konulması durumunda eşyadan alınması gereken teminatın, eşyaya ilişkin toplam vergilerin % 25'i kadar olması, antrepolar



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

konulan diğer eşyadan alınması gereken teminatın ise eşyaya ilişkin toplam vergilerin % 10'u kadar olması, 1.1.2015 tarihine kadar 100.000 Avro tutarındaki teminatın verilmemesi durumunda söz konusu teminat verilmeye kadar antrepoya eşya alınmasına izin verilmeyeceği, onaylanmış kişiler ile yetkilendirilmiş yükümlülere, C ve E tipi antrepolarda yapılan işlemlerde Yönetmeliğin 294'üncü maddesi uyarınca hesaplanmış götürü teminatın da kullanılabilmesi, götürü teminatı kullanabilen bu kişilerden C ve E tipi antrepolar için 100.000 Avro tutarındaki sabit teminatın alınmayacağı düzenlemesi yer almıştır.

Gümrük Kanununun yukarıda sözü edilen hükümleri uyarınca eşyanın gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamak ve muhafaza edilmesi ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten sorumlu olan antrepo işleticilerinden eşyadan bağımsız ve sabit olarak 100.000 Avro teminat istenilmesinde ve antrepolara konulan eşya için tahakkuk edebilecek gümrük vergilerinin Bakanlar Kurulu Kararı ile verilen yetkiye dayanılarak yüksek oranda gümrük vergilerine tabi eşyalar için eşyaya ilişkin toplam vergilerin % 10 veya % 25'i kadar teminat istenilmesine ilişkin düzenlemede hukuka aykırılık görülmemiştir.

Diğer taraftan; Danıştay Onuncu Dairesince verilen 11.3.2015 gün ve E:2015/136, K:2015/933 sayılı karar ile uyuşmazlık konusu edilen antrepolarda belli özelliklere sahip kamera sisteminin bulunmasını zorunlu hale getiren düzenlemenin iptali istemiyle açılacak davanın 10. Dairesinin; Antrepoya alınan mallar için alınacak teminat şekline ve işlemlerine ilişkin düzenleme ile "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 9.1.2015 tarih ve 2015/1 sayılı Genelgenin iptali istemiyle açılacak davanın ise, düzenlemenin vergiye ilişkin olması nedeniyle Danıştay 7. Dairesinin görevinde bulunduğu gerekçesiyle dava dilekçesinin reddi üzerine yenilen dilekçe ile açılan ve Danıştay 7. Dairesinin kaydına giren iş bu davaya ilişkin dilekçede; sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin ödeme günündeki kur üzerinden faiziyle birlikte iadesi istenilmekte ise de; söz konusu istemin davanın genişletilmesi yasağı kapsamında olması nedeniyle incelenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın Gümrük Yönetmeliğinin 2.12.2014 gün ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 15'inci maddesiyle değiştirilen 526'ncı maddesinin 2'nci ve 3'üncü fıkralarının ve bu değişikliğe bağlı olarak çıkarılan "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 9.1.2015 gün ve 2015/1 No'lu Genelgenin iptaline ilişkin kısmının reddi, sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin ödeme günündeki kur üzerinden faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkin kısmının ise incelenmeksizin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Yedinci Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

MADDİ OLAY VE HUKUKİ SÜREÇ :



02/12/2014 tarih ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 15. maddesi ile buna bağlı olarak çıkarılan antrepo teminat sistemi başlıklı 09/01/2015 tarih ve 2015/1 nolu Genelgenin iptali ve sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin, ödeme günündeki Merkez Bankası kuru üzerinden dövize uygulanan en yüksek faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davada; 02/12/2014 tarih ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2. ve 3. fıkralarını değiştiren 15. maddesinin iptali istemine ilişkin kısmı yönünden esastan; "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 09/01/2015 tarih ve 2015/1 nolu Genelge ile sabit teminat adı altında alınan 100.000 Avro tutarındaki bedelin, ödeme günündeki Merkez Bankası kuru üzerinden dövize uygulanan en yüksek faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkin kısmı yönünden ise incelenmeksizin reddeden Dairemizin 29/05/2018 tarih ve E:2015/4528, K:2018/3014 sayılı kararına yönelik davacıların temyiz isteminin, kararın, Yönetmelik ile sabit teminat bedelinin faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkin hüküm fıkraları yönünden reddi; Genelgeye ilişkin hüküm fıkrası yönünden ise kabulü ile anılan hüküm fıkrasının Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 26/12/2018 tarih ve E:2018/962, K:2018/1004 sayılı kararı ile bozulması üzerine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinin 4. fıkrasının, Danıştayın ilk derece mahkemesi olarak baktığı davaların temyizen incelenmesinde bu madde ile ısrar hariç 50. Madde hükümlerinin kıyasen uygulanacağı yolundaki hükmü karşısında uyulması zorunlu olan kısmen bozma kararı uyarınca dava; Gümrük Yönetmeliğinin 02/12/2014 tarih ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2. ve 3. fıkralarını değiştiren 15. maddesine bağlı olarak çıkarılan "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 09/01/2015 gün ve 2015/1 nolu Genelgenin iptali istemine hasren incelenmiştir.

İNCELEME VE GEREKÇE:

İlgili Mevzuat:

T.C. Anayasasının 124. maddesinde; "Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişileri, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler." hükmü yer almıştır.

2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "Kısmi teminat uygulanacak haller'e" ilişkin 116. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde; "Kanunun 98. maddesi hükmü uyarınca Kanuna göre aranacak gümrük vergileri ile para cezası ve İthalat Rejimi Kararına göre aranacak fon haklarını korumak üzere antrepo işletme izni verilenlerden alınacak teminat tutarlarını belirlemeye ve alınacak teminat tutarını ithalat vergiler tutarının %10'una kadar indirmeye Müsteşarlığın bağlı olduğu Bakan yetkilidir." denilmek suretiyle antrepo işletmecilerine verilecek teminat tutarları ile ilgili düzenleme yapmaya Bakanlığın yetkili olduğu belirtilmiştir.

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 10. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde de bu Kanunda ve bu Kanuna dayanılarak çıkarılan mevzuatta yer alan; izin süreleri, teminat uygulamaları, gümrük



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

vergilerinden muafiyet ve istisna uygulamaları ile beyanın düzeltilmesine ilişkin ortaya çıkan sorunları ve tereddütleri incelemek suretiyle gidermeye Müsteşarlığın önerisi ile bağlı bulunduğu Bakanın yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Gümrük Kanunu'nun 81. maddesinin 2. fıkrasında eşyanın şartlı muafiyet düzenlemesine tabi tutulmasının, söz konusu eşya için tahakkuk edebilecek her türlü gümrük vergilerine karşı teminat verilmesi şartına bağlı olduğu; 94. maddesinde genel antrepolar, eşyanın konulması için herkes tarafından kullanılabilen, özel antrepolar, yalnız antrepo işleticisine ait eşyanın konulması amacıyla kurulan gümrük antrepoları olarak tanımlanmış; 96. maddesinde "antrepo işleticisinin, gümrük antreposunda bulunduğu süre içerisinde eşyanın gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan, gümrük antrepo rejimi kapsamında eşyanın muhafaza edilmesiyle ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten, izinde belirtilen özel şartlara uymaktan sorumlu olduğu; 97. maddesinin 1. fıkrasında, bir genel antrepo işletilmesi için izin verildiğinde, antrepo veya eşyanın özelliklerine göre 96. maddenin bir istisnası olarak, aynı maddenin (a) veya (b) bentlerinde, belirtilen yükümlülüklerin münhasıran kullanıcıya ait olduğunun işletme izninde belirtileceği, kullanıcının, eşyanın antrepo rejimine tabi tutulmasına ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmekten her halükarda sorumlu olduğu; 98. maddesinin 1. fıkrasında, 81. maddenin 2. fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla, gümrük idarelerinin, antrepo işleticisinden 96. maddede belirtilen sorumluluklarla ilgili olarak yönetmelikle belirlenen esaslar çerçevesinde bir teminat isteyeceği; 105. maddesinin 2. fıkrasında da, antrepolarda yapılan sayım sonucunda noksan çıkan eşyanın gümrük vergilerinin, duruma göre işletici veya kullanıcıdan tahsil edileceği; 106. maddesinin 1. fıkrasında ise, işleticiler ile 97. maddenin 1. fıkrasına göre kullanıcıların, antrepolara konulan eşyanın, gümrük idarelerince miktarı belirlenmiş ise, bu miktardan; belirlenmemiş ise, belgelerinde yazılı miktarlar üzerinden gümrük idaresine karşı sorumlu oldukları belirtilmiştir.

Kanun'un 202. maddesinin 1. fıkrasında, gümrük mevzuatı uyarınca, gümrük idarelerinin gümrük vergilerinin ve diğer amme alacaklarının ödenmesini sağlamak üzere bir teminat verilmesini gerekli görmeleri halinde, bu teminatın söz konusu vergiler tutarının %20 fazlasıyla yükümlü veya yükümlü olması muhtemel kişi tarafından verileceği; 2. fıkrasında, gümrük idarelerinin teminat vermesi istenen kişinin yerine başka bir kişinin de teminat vermesini kabul edebilecekleri; 3. fıkrasında, genel ve katma bütçeye dahil kamu kuruluşlarının, belediyelerin, sermayesinin tamamı Devlete ait olan kamu iktisadi kuruluşlarının ve Türkiye'deki Yabancı misyon şeflerinin verecekleri garanti mektuplarını teminat olarak kabule Müsteşarlığının yetkili olduğu; 4. fıkrasında teminat ve kısmi teminat uygulanacak halleri belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu; 203. maddesinde, 202. maddenin 1. veya 3. fıkrasında belirtilen kişilerin talebi üzerine, gümrük idarelerinin bir gümrük yükümlülüğünü gerektiren veya gerektirilebilecek iki veya daha fazla işlemi kapsamak üzere toplu teminat verilmesine izin verecekleri; 204. maddesinin 1. fıkrasında, 202. maddenin 1. fıkrasında belirtilen teminat tutarının teminata konu gümrük vergileri tutarının kesin olarak tespiti halinde bu miktar, diğer hallerde ise tahakkuk edilen veya edilebilecek gümrük vergilerinin en yüksek tutarı esas alınarak belirleneceği, zaman içinde değişkenlik gösteren gümrük vergileri için verilen toplu teminat tutarlarının, söz konusu gümrük vergilerini her zaman karşılayabilecek biçimde belirleneceği; 2. fıkrasında, götürü teminat alınmasına ilişkin usul ve



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

esasların yönetmelikle belirleneceği; 206. maddenin 2. fıkrasında ise, teminatın alınmasını gerektiren gümrük yükümlülüğü sona erdiğinde teminatın çözüleceği hükme bağlanmıştır.

02/12/2014 tarih ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde değişiklik yapılmasına dair Yönetmeliğin 15. maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2. fıkrası, teminatın, antrepoya alınan her parti mal için ayrı ayrı verilebileceği gibi toplu teminat şeklinde de verileceği, her iki durumda da birinci fıkrada sayılanlar tarafından teminat verilebileceği, toplu teminat verilmesi halinde, teminat tutarının sürekli izlenmesi ve eşyanın katma değer vergisi ve fon dahil vergilerinin toplu teminat miktarını aşması halinde, aşan kısım için ayrıca teminat verilmesinin gerekli olduğu; 3. fıkrası ise, 493. maddenin 5. fıkrasında sayılan yükümlülerce, C ve E tipi antrepolarda yapılan işlemlerde ikinci fıkrada belirtilen teminat türlerine ilaveten 494. madde uyarınca hesaplanmış teminatın da kullanılabilirliği şeklinde değiştirilmiştir.

Anılan düzenleme ile 17/12/2014 tarihinden itibaren antrepo işleticilerinin götürü teminat uygulamasına son verilmiş, ancak, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 3. fıkrası uyarınca götürü teminat uygulamasından, onaylanmış kişi statü belgesine veya yetkilendirilmiş yükümlü sertifikasına sahip yükümlülerin yararlanabileceği; Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin Geçici 1. maddesinde de, Gümrük Yönetmeliğinin 493. maddesinin 5. fıkrası, 494. maddesinin 4. fıkrası, 526. maddesinin 2. ve 3. fıkraları ve 527 ila 532. maddelerinde bu Yönetmelik ile yapılan değişikliğe ilişkin hükümlerin yürürlüğe girmesinden önce antrepoya alınmış eşya için, uygulanan teminat sisteminin devam edeceği belirtilmiştir.

Dava Konusu Genelgenin İncelenmesi:

4458 sayılı Kanun'un yukarıda yer verilen hükümlerinden, gümrük mevzuatı uyarınca alınması gerekli teminatın türünü, tutarını ve bu konuya ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda gümrük idaresinin genel düzenleme yetkisine sahip olduğu anlaşılmakta olup, 4458 sayılı Kanun'un 204. maddesinin 2. fıkrasında da, yönetmeliğe atfı yapılmak suretiyle bu yetkinin açık bir şekilde düzenlendiği görülmektedir.

Bu durumda, Anayasanın 124. ve 4458 sayılı Kanun'un yukarıda bahsi geçen hükümlerine uygun bulunan Gümrük Yönetmeliğinin 02/12/2014 gün ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2. ve 3. fıkralarını değiştiren 15. maddesinin Kanunun verdiği yetkinin kullanılması suretiyle düzenlendiği, bu düzenleme sonucunda, Gümrük Kanunu'nun yukarıda sözü edilen hükümleri uyarınca eşyanın gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan ve muhafaza edilmesi ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten sorumlu olan antrepo işleticilerinden eşyadan bağımsız ve sabit olarak 100.000 Avro teminat 02/12/2014 tarih ve 29193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmelik ile yapılan düzenleme sonrası Gümrük ve Ticaret Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğüne yayımlanan 2015/1 sayılı Genelge ile düzenlenmiştir.

Danıştay'ın ilk derece mahkemesi sıfatıyla bakabileceği davalar, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinin 1. fıkrasında gösterilmiştir. Bu fıkranın davayı ilgilendiren (c) bendinde,



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları, bunlar arasında sayılmıştır.

Görüldüğü üzere, anılan bent uyarınca bir idari davanın ilk derece mahkemesi sıfatıyla Danıştay'da görülebilmesinin ilk koşulu, idari davaya konu edilen idari işlemin düzenleyici nitelikte olmasıdır. İdare Hukukunda, düzenleyici işlem, idarenin, aynı durumda olan idare edilenler için bağlayıcı, soyut hukuk kuralı koyan, yani normatif nitelikte olan tek yanlı tasarruflarına verilen addır. Bu nitelikte olmayan, daha önce yürürlüğe konulan üst hukuk normunu yineleyen veya bu üst hukuk normunun nasıl anlaşılması gerektiği konusunda alt idari birimlere ya da idare edilenlere açıklamalar getiren idari tasarruflar, hukuk düzeninde herhangi bir değişiklik oluşturamayacaklarından, idare edilenler yönünden bağlayıcı, dolayısıyla da düzenleyici değildirler. İdarenin bu nitelikteki bir işleminin, idari yargı denetimine tabi tutulması, bu denetimin varlık nedenine uygun düşmediği ancak anılan genelgenin ülke çapında uygulanabilir olması bakımından düzenleyici işlem statüsünde bulunduğu görülmektedir.

Bu bakımdan, davalı İdarenin, gümrük gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan ve muhafaza edilmesi ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten sorumlu olan antrepo işleticilerinden eşyadan bağımsız ve sabit olarak 100.000 Avro teminat istenilmesinde ve antrepolara konulan eşya için tahakkuk edebilecek gümrük vergilerinin Bakanlar Kurulu Kararı ile verilen yetkiye dayanılarak yüksek oranda gümrük vergilerine tabi eşyalar için eşyaya ilişkin toplam vergilerin %10 veya %25'i kadar teminat istenilmesi gerektiği yolunda Gümrük İdaresinin alt idari birimlerine yönelik talimat içerse de ülke çapında uygulanması bakımından düzenleyici işlem olarak davaya konu Genelgesinin, kural koyucu, yani düzenleyici olarak kabulü ile iptali istemiyle açılan davanın esasının incelenmesine geçildi:

4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 96. maddesinde, antrepo işleticisinin; eşyanın gümrük antreposunda bulunduğu süre içerisinde eşyanın gözetimi altında bulunmasını sağlamaktan, gümrük antrepo rejimi kapsamında eşyanın muhafazası ile ilgili yükümlülükleri yerine getirmekten ve izinde belirtilen özel şartlara uymaktan sorumlu olduğu; 98. maddesinde; bu sorumlulukları ile ilgili olarak yönetmelikte belirlenen esaslar çerçevesinde bir teminat isteyeceği hükme bağlanmıştır. Bu madde uyarınca antrepo işletmecileri, Kanunla kendilerine verilen sorumluluklarını teminen bir teminat vereceği ve bu teminatın da Yönetmelikte belirlenen esaslar çerçevesinde olması gerektiği düzenlenmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin "teminat ve taahhütname" başlıklı 526. maddesinin 1. fıkrasında, gümrük idarelerinin gümrük antreposu işleticileri ve kullanıcılarından Kanunun 96. maddesinde belirtilen sorumlulukları çerçevesinde tahakkuk edebilecek gümrük vergilerini karşılayacak miktarda; 2. fıkrasında her parti mal için ayrı ayrı veya toplu şekilde teminat isteyebileceği düzenlemelerine yer verilmiştir. Bu hükme göre verilecek teminatın, eşyaya bağlı ve değişen oranlı genel bir teminat olduğu anlaşılmaktadır.

Kanun'un "Teminat" başlıklı 202. maddesinde ise, gümrük mevzuatı uyarınca gümrük



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

idarelerinin gümrük vergilerinin ve diğer amme alacaklarının ödenmesini sağlamak üzere teminat verilmesini gerekli görmeleri halinde, bu teminat miktarının söz konusu vergiler tutarının %20 fazlasıyla yükümlü veya muhtemel yükümlü olacak kişilerce verileceği; 4. fıkrasında, teminat aranmayacak ve kısmi teminat uygulanacak halleri belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu düzenlenmiştir. Bu hükme göre ise, eşyaya bağlı ve genel teminatın dışında kısmi teminat alınabileceği, bunun da Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenebileceğikurala bağlanmıştır.

4458 Sayılı Gümrük Kanunu'nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar"ın yürürlüğe konulması maksadıyla; Devlet Bakanlığının 15/9/2009 tarihli ve 20299 sayılı yazısı üzerine, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 16, 74, 131, 132, 141, 167, 169, 195, 202, 214, 215, 221, 225 ve 237. maddelerine dayanılarak çıkarılan ve 07/10/2009 tarihinde yürürlüğe giren 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının; 116. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendinde, kısmi teminat aranacak hallerde; Kanununun 98. maddesi hükmü uyarınca Kanuna göre aranacak gümrük vergileri ile para cezası ve İthalat Rejimi Kararına göre aranacak fon haklarını korumak üzere antrepo işletme izni verilenlerden alınacak teminat tutarlarını belirlemeye ve alınacak teminat tutarını ithalat vergileri tutarının %10'una kadar indirmeye Müsteşarlığın bağlı olduğu Bakanın yetkili olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen Kanun, Bakanlar Kurulu Kararı ve Yönetmelik hükümlerinde eşyanın vergileri ve eşya ile ilgili sorumlulukları için verilecek teminat dışında eşyadan bağımsız ve sabit tutarlı bir teminatın alınması yolunda düzenleme yapılması konusunda gümrük İdaresine yetki veren bir hüküm mevcut değildir.

Bu bakımdan, "Antrepo Teminat Sistemi" konulu Genelge ile antrepo işleticilerinden eşyadan bağımsız olarak ve sabit teminat adı altında 100.000 Avro teminat alınması yönünde Bakan adına Müsteşar imzasıyla yapılan davaya konu düzenlemede yetki yönünden hukuka uyarlık görülmemiştir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Gümrük Yönetmeliğinin 02/12/2014 tarih ve 28193 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin, Gümrük Yönetmeliğinin 526. maddesinin 2 ve 3. fıkralarını değiştiren 15. maddesine dayanılarak çıkarılan "Antrepo Teminat Sistemi" başlıklı 09/01/2015 tarih ve 2015/1 nolu Genelgenin **İPTALİNE**,

2. Dava kısmen iptal; kısmen de ret ile sonuçlandığından ayrıntısı aşağıda gösterilen toplam 726,90 TL yargılama giderinin takdiren 363,45 TL'sinin davacılar üzerinde bırakılmasına, 363,45 TL'sinin ise, davalı idareden alınarak davacılara verilmesine,

4. Karar tarihinde yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca 2.475,00 TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacılara; davanın reddine dair hüküm fıkrasının kısmen onanması nedeniyle de, 1.980 TL vekâlet ücretinin davacılardan alınarak davalı idareye verilmesine,

5. Temyiz Başvuru harcından fazla yatırılan 20,50 TL ile posta gideri avansından artan tutarın kararın kesinleşmesinden sonra istemi halinde davacılara iadesine,



T.C.
DANIŞTAY
YEDİNCİ DAİRE

Esas No : 2019/2773

Karar No : 2019/6162

6. Bu kararın tebliğ tarihini izleyen otuz (30) gün içerisinde Danıştay Dava Daireleri Kuruluna temyiz yolu açık olmak üzere, 21/11/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan	Üye	Üye	Üye	Üye
H. Ümit AKSOY	Nurdane TOPUZ	Ali KAZAN	Hüseyin Ünal KARA	Şaziye FIRAT CİVELEK

YARGILAMA GİDERLERİ

İlk Derece Aşaması :

Başvuru Harcı	: 42,60 TL
Karar Harcı	: 57,60 TL
Vekalet Harcı	: 41,00 TL
Y.D. Harcı	: 45,60 TL
Tamamlama Harcı	: 27,00 TL
Y.D. İtiraz Harcı	: 79,70 TL
Posta Gideri	: 136,00 TL

Toplam : 429,50 TL

Temyiz Aşaması :

Temyiz Başvuru Harcı	: 156,10 TL
Temyiz Karar Harcı	: 74,80 TL
Posta Gideri	: 42,00 TL

Toplam : 272,90 TL

Posta Gideri : 24,50 TL

Genel Toplam : 726,90 TL

