**TRT GELİRLERİ KANUNUNDA 5904 SAYILI KANUNLA YAPILAN ÖNEMLİ DEĞİŞİKLİKLER**

Abdullah ÇAVUŞ/E. Vergi Müfettişi

TRT Gelirleri Kanununda 3 Temmuz 2009 tarihi resmi gazete de yayınlanan 5904 sayılı kanunun 36 ve 37 maddeleriyle çok önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklikler sonucu kanunun 4. Maddesinde öteden beri var olan matrah tanımındaki belirsizlikler giderilmiştir. Öteden beri var olan uygulamada bandrole tabi cihaz imal eden mükellefler bandrol ücretlerini “ FABRİKA ÇIKIŞ FİYATLARI” üzerinden hesaplarken, ithalatçı mükellefler ise “İTHAL MALİYETİ” üzerinden hesaplayarak TRT den bandrol talep etmekteydiler. Bununla birlikte meri hukukta bu iki kavramında tanımlanmış bir karşılığı bulunmamaktaydı.

Yapılan ilk düzenleme ile kavram belirsizliğine son verilirken imalatçı ve ithalatçı açısından farklı matrah tanımlanmasının da önüne geçilmiştir.

Keza mali mevzuat uygulamasında sadece TRT de var olan aslı 6183 sayılı kanuna göre takip edilen ferisi ise 2004 sayılı kanuna göre takip edilen tezat uygulamaya son verilmiş ve bandrol ana para alacağı ile ferisi konumundaki bandrolsüz cihaz satanlara adına kesilecek olan idari para cezalarından kanuni ödeme süreleri içerisinde ödenmeyenlerin cebri takipleri 6183 sayılı kanuna göre yapılmaya başlanılmıştır.

Bunun sonucu uygulama birlikteliği sağlanmıştır.

**5904 sayılı kanunla 3093 sayılı kanunda yapılan bu değişiklikler aynen aşağıdaki gibidir.**

*MADDE 36 – 4/12/1984 tarihli ve 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4 üncü maddesinin (a) fıkrasında yer alan “Aşağıdaki cihazları imal veya ithal edenler satış sırasında, fabrika çıkış fiyatı veya ithal maliyeti üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere,” ibaresi “Aşağıdaki cihazları imal edenler cihazın satış faturasındaki (özel tüketim vergisi hariç) Katma Değer Vergisi matrahı, ithal edenler ise Gümrük Giriş Beyannamesindeki (özel tüketim vergisi hariç) Katma Değer Vergisi matrahı üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere;” şeklinde ve aynı maddenin (d) fıkrası ise “Bu maddede belirtilen oranları topluca veya ayrı ayrı iki katına kadar artırmaya veya kanuni oranı sıfıra kadar indirmeye, (a) fıkrasının 6 numaralı bendi kapsamında bandrole tabi olan cihazları türleri ve özellikleri itibarıyla gruplandırmaya ve her bir grup için farklı bandrol oranları belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.” şeklinde değiştirilmiştir.*

*MADDE 37 – 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının sonuna aşağıdaki cümleler eklenmiştir.*

*“Tahakkuku müteakip tebliğ edilen para cezalarını ödemeyenler hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre işlem yapılır. Bu maddeye göre kesilecek idari para cezalarına karşı, ilgilisine tebliğ tarihinden itibaren, bir ay içerisinde yetkili idare mahkemesinde dava açılabilir.”*

Değişiklik öncesi uygulama ile değişiklik sonrası uygulama ve değişiklik gerekçeleri aşağıdaki gibidir.

**1- BANDROL ÜCRETİ MATRAHI KONUSUNDAKİ DÜZENLMELER:**

3093 sayılı Kanundaki mevcut düzenlemeye göre bandrol ücretinin hangi matrahlar üzerinden tespit edileceği hususu imalatçılar ve ithalatçılar için farklı düzenlenmiştir.

Buna göre;

1-İmalatçılar Fabrika çıkış fiyatı üzerinden

2-İthalatçılar ise İthal Maliyeti üzerinden

Kanunda tespit edilmiş oranlar üzerinden bandrol ücreti hesaplamak durumundadırlar.

Bu durum özellikle ithal maliyeti konusunda meri mevzuatta bir tanım veya düzenleme olmadığı için çeşitli sıkıntılara ve karışıklıklara neden olmaktadır.

Gümrük Mevzuatında İthal Maliyeti diye bir kavram bulunmamaktadır. Bunun yerine Gümrük Değeri Kavramının yanında, CİF ya da FOB bedeli ile ithalat kavramları bulunmaktadır.

Bunların yanında uygulamada da İthal Maliyeti Kavramının net olarak tanımı yapılabilmiş değildir.

Öte yandan 3093 sayılı kanunun 4. maddesinde sayılan bandrole tabi ürünlerden birleşik cihazlar ile ithalatçı firmaların tek bir ithalat ile değişik türden malı aynı anda ithal etmeleri halinde bandrole tabi ürünlerin ithal maliyetini tespit etmekte ve buradan hareketle uygulamada çeşitli güçlükler yaşanmaktadır.

Nitekim TRT tarafından İthal Maliyeti kavramı konusunda Gümrük Müsteşarlığı ve Gazi Üniversitesinden görüş istenilmiştir.

Gazi üniversitesi İktisadi idari Bilimler Fakültesi Dekanlığınca verilen görüşte ithal maliyeti kavramı; cihazların bedeli ile bu cihazların ithalatçı firmaya gelişine kadar tüm giderler (Akreditif giderleri, Gümrük Vergisi ve Resimleri, navlun, sigorta vb.)toplamı, olarak açıklanmıştır.

Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı Gümrükler Genel Müdürlüğü’nden alınan yazıda ise ithal maliyeti kavramı ile ilgili olarak; eşyanın CİF bedeli(CİF= FOB değeri+sigorta+navlun), Katma Değer Vergisi, Gümrük Vergisi ile diğer vergiler toplamı, ithal maliyetini teşkil eder denilmektedir.

Gelen cevaplardaki farklılık ve uygulamadaki zorluklar dikkate alınarak; Genel Müdürlük Makamında Sanayi Bakanlığı, Maliye Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı, Gümrük Müsteşarlığı, Hazine Dış Ticaret Müsteşarlığı yetkilileri ile toplantı düzenlenmiş ve bu toplantı sonucunda alınan 23.05.2000 tarihli TRT yönetim kurulu kararına göre ise;

Uygulamanın Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi’nin görüşü doğrultusunda sağlanması için firmalara yazı yazılmıştır.

Öte yandan bandrole tabi olmayan cihazlar ile bandrole tabi cihazların aynı anda ithal edilmesi ya da birleşik cihazların ithal maliyetinin tespitinde de uygulamada güçlükler bulunması nedeniyle, bandrol matrahının tespitinde firmaların beyanına göre işlem yapılması kararlaştırılmıştır.

Buna rağmen bu uygulama sorunları çözmemiştir.

Şöyle ki ; anılan Yönetim Kurulu kararı doğrultusunda, Gümrük beyannamesi üzerindeki ÖTV dahil KDV matrahı üzerinden bandrol alınmakta iken, Maliye Bakanlığının 16 numaralı sirküsü ile yapılan düzenleme sonucu ÖTV hariç KDV matrahı üzerinden bandrol alınması gerektiği hususu düzenlenmiş ve bir başka sıkıntı daha ortaya çıkmıştır.

Son olarak birleşik cihazlar için hangi matrah ve oran dikkate alınarak bandrol ücreti hesaplanacağı açık olarak belirtilmediğinden dolayı uygulama birlikteliği oluşmamış ve bazı firmalar konuyu yarıya taşımıştır.

**Yapılan düzenleme ile yukarıda izah edilen karışıklıklara neden olan İthal maliyeti kavramı yerine ithalatçılar için bandrol matrahı olarak “ÖTV Hariç KDV matrahı” tanımlaması getirilmek suretiyle uygulamadaki matrah karmaşasına ilişkin sorun çözülmüştür.**

Diğer taraftan, 3093 Sayılı Kanunda sayılan birleşik cihazların dışında kalan ve teknolojideki gelişmelere paralel olarak sürekli çeşitlenmekte olan, bünyesinde radyo ve/veya TV alıcısı barındıran diğer birleşik cihaz olarak sayılan ürünler için, hangi matrah ve oran dikkate alınarak bandrol ücreti hesaplanacağı açık olarak belirtilmediğinden uygulamada ciddi sıkıntılar yaşanmıştır.

Yapılan düzenleme ile uygulamada yaşanmakta olan haksız rekabetin önüne geçilmesi ve bu konuda firmaların kişisel inisiyatifine bırakılmış olan, beyan esasına ilişkin firma yetkilerinin kaldırılarak, matrahın kanunla tüm firmalar için objektif olarak belirlenmesi suretiyle, uygulamada karşılaşılan sıkıntıların önüne geçilmiştir.

**2-** **BANDROL ASLI 6183 SAYILI KANUNA FERİSİ OLAN CEZASI 2004 SAYILI KANUNA GÖRE TAKİP UYGULAMASINA SON VEREN DÜZENLEMELER**

3093 Sayılı Kanunun 6. maddesine göre, alacağın ferisi konumunda sayılan bandrolsüz cihaz satan firmalara kesilecek olan idari para cezalarında daha önce 6. maddenin son paragrafında mevcut olan benzer düzenleme 23.01.2008 tarih ve 5728 sayılı kanunun 439. maddesiyle kaldırıldığı için bu tarihten sonra idari para cezalarında kanuni ödeme süresi içerisinden ödenmeyenler için genel hükümlere göre cebri tahsilat/takibat işlemleri yapılmaya başlanılmıştır.

Bu durumda bandrol alacağının aslının takip işlemleri 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine tabi olur iken, ferisi konumundaki idari para cezalarında 2004 Sayılı İcra ve İflas Kanunu hükümleri geçerli olmaya başlanmıştır.

Bunun sonucunda;

1-Alacağın aslına firmalarca yapılacak olan itirazlarda itiraz mercii İdare Mahkemeleri olur iken, ferisi konumundaki cezalar için ise itiraz mercii Ceza Mahkemeleri olmuştur.

2- Öte yandan zaman aşımı sürelerinde de farklılıklar oluşmuştur. Şöyle ki alacağın aslı için 6183 Sayılı Kanunda 5 yıllık zaman aşımı süresi öngörülmüş iken, ferisi konumundaki cezalar için ise özel düzenleme kaldırıldığı için genel hükümlerden hareketle, 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu çerçevesinde nispi cezalarda 8 yıllık bir zaman aşımı söz konusu olmuştur.

Bunun sonucunda bandrol alacağı için firmalarca açılan davalarda; İdare Mahkemelerinde alacağın aslı için açılan davalar TRT lehine sonuçlanmakta iken ferisi için Ceza Mahkemelerinde açılan davalar TRT aleyhine sonuçlanmaya başlamıştır.

Öte Yandan Ceza Mahkemelerince verilen bazı kararlarda da, 5326 Sayılı Kabahatler Kanunu hükümlerindeki 8 yıllık zaman aşımı süreleri de dikkate alınmamakta, bunu yerine Türk Ceza Kanunundaki zaman aşımı için yapılan özel düzenleme dikkate alındığı görülmektedir.

5326 Sayılı Kabahatler Kanunun soruşturma Zaman aşımı başlıklı 20/3 maddesinde “Nispi idari para cezasını gerektiren kabahatlerde zamanaşımı süresi sekiz yıldır” şeklinde özel düzenleme bulunmaktadır.

Ancak bu özel düzenlemeye rağmen Ceza Mahkemelerince verilen kararlarda, 8 yıllık zaman aşımı süreleri de dikkate alınmamakta, bunu yerine Türk Ceza Kanunundaki zaman aşımı için yapılan özel düzenleme dikkate alındığı görülmektedir. Bunun sonucu ise zaman aşımı olarak 2 yıllık süre baz alındığı görülmektedir.

Son olarak davalar farklı mahkemelerde görüldüğü için sonuçlanma tarihlerindeki farklılıktan dolayı alacağın tahsilinde başka güçlüklerde yaşanmıştır.

Bu tespitlerden hareketle, Kanun değişikliği ile TRT bandrol ana para alacağı ile buna ilişkin idari para cezalarından kaynaklı alacaklarının takibinde uygulama birlikteliğinin sağlanmasının yanında yukarda zikredilen karışıklıkların ve sıkıntılarında önüne de geçilmiştir.