**TRT BANDROL ÜCRETİNİN MATRAHI**

**Abdullah ÇAVUŞ/E.Vergi Müfettişi**

Vergi Hukuk uygulamasında verginin üzerinden alındığı şey’e matrah denilmektedir.

TRT Bandrol Ücretinin Matrahı 3093 sayılı kanunda Matrah 4. Maddenin (a) fıkrasında düzenlenmiştir.

Bununla birlikte maddenin 5904 sayılı kanun ile değiştirilmeden önceki yazım şeklinden kaynaklı oldukça belirsizlikler yaşanmış ve bu belirsizlikler vergilendirme açısından adaletsizliklere yol açtığı gibi, kurum alacağının tam olarak tahsilinde de sıkıntılar yaşanmasına neden olmuştur.

**Buna göre maddenin eski ve halleri aşağıdaki gibidir.**

|  |  |
| --- | --- |
| **3093 sayılı kanun 4/a fıkrası 5904 sayılı kanundan önceki hali** |  **3093 sayılı kanun 4/a fıkrası  yeni hali** |
| Aşağıdaki cihazları imal veya ithal edenler satış sırasında, fabrika çıkış fiyatı veya ithal maliyeti üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere, |  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, |

**1- 5904 sayılı Kanun ile 3093 Sayılı Kanunda Yapılan Değişiklikten Önceki Uygulama ve Yaşanılan Sıkıntılar.**

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 uygulamada çeşitli güçlükler yaşanmıştır. Şöyle ki Kurumumuzca 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 düzenlenmiştir

Bunun sonucunda ise firmaların beyan esasını TRT aleyhine kullandıkları tespit edilmiştir.

Bu türden birleşik cihazlar için hangi matrah ve oran dikkate alınarak bandrol ücreti hesaplanacağı açık olarak belirtilmediğinden dolayı uygulamada karşılaşılan sıkıntılar ise aşağıdaki gibidir.

**a-Oranı kanunda belli olan ancak matrahını mükellefin beyanına bırakılan bir vergileme türü mevcut değildir.**

Bu durum vergilendirme esas ve ilkelerine de aykırıdır. Vergi benzeri gelirlerin tahsilinde teoride iki tür uygulama vardır. Biri maktu vergileme, diğeri ise nispi vergilemedir. Birleşik cihazlar için yukarıdaki Yönetim Kurulu Kararından hareketle uygulamada cep telefonu, otomobil, MP3 çalar başta olmak üzere çok sayıda firma bandol ücreti matrahını kendileri beyan etmektedirler.

Ancak cep telefonu firmaları ile MP3 çalar firmalarının bu Yönetim Kurulu kararına göre beyanları, idare tarafından sübjektif verilerle ancak idare lehine uygulanmamış ve emsal ücretlerin baz alınacağı bildirilmiştir. Bunun sonucu mükelleflerden bazıları bu işlemi dava konusu yapmıştır.

**b-** Aynı iş kolunda faaliyette bulunan firmalar beyan esasından dolayı sübjektif davranmak suretiyle farklı matrahlar üzerinden beyanlarda bulunmaktadır.

Bu durum firmalar arasında haksız rekabete yol açtığı gibi, Kurum gelirlerinde de azalmalara neden olmaktadır.

5904 sayılı kanun ile 3093 sayılı kanunun Bandrol ücretinin matrahını düzenleyen 4/a fıkrasında 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.

**2- 5904 sayılı Kanun ile 3093 Sayılı Kanunda Yapılan Değişiklikten Sonraki Uygulama**

Alınacak olan bu bandrol ücretlerinin hesaplanması için bandrolün üzerinden hesaplanacağı değer büyük önem arz etmektedir.

3093 sayılı kanunda 5904 sayılı kanun ile yapılan düzenleme sonrasında matrah konusunda objektif ve yoruma yer vermeyecek düzenlemeler yapılmıştır.

Bununla birlikte ithalatçıların gümrüklerde ithalat anında vergilendirilmek istenilmesi, imalatçıların ise satış anında bandrol almalarına ilişkin 3093 sayılı kanundaki genel düzenlemelerden hareketle matrah konusunda ikili düzenleme yapılmak durumunda kalınmıştır.

Buna göre ;

a-Bandrole tabi cihazları imal edenler satış faturalarındaki ÖTV hariç KDV matrahı üzerinden yani satış bedeli üzerinden bandrol ücreti ödemektedirler.

b-Bandrole tabi cihazları ithal edenler ise gümrüklerdeki maliyet bedeli üzerinden yani gümrük giriş beyannamelerindeki ÖTV hariç KDV matrahları üzerinden bandrol ücreti ödemektedirler.

Bu düzenleme imalatçı firmaların daha fazla bandrol ücreti ödemelerine yol açmaktadır.

Bununla birlikte uygulamada imalatçı firmaların daha düşük bandrol ücreti ödemek amacıyla kardeş pazarlama firması kurdukları ve ilk satışı çok düşük bedel ile bu firmaya sattıkları ve bu firmaların yurt içi Pazara sürdükleri görülmektedir.

Bu durum vergi kanunları açısından Transfer Fiyatlandırması denen bir sistemi doğurmaktadır ki bu tür satışlar vergi incelemesi ile gerçek satış fiyatlarına ulaştırılmakta ve ilave vergiler salınmaktadır.

TRT’nin imalatçı firmalardan bandrol ücretlerini tam alabilmesi için, bu tür pazarlama firmaları kuran imalatçı firmalarının vergi incelemesine alınmasını temin için Vergi Denetim Kurulu ile eşgüdüm içinde çalışması gerekmektedir.

**NOT: Matrah Maddesinde 2017 yılında 18.06.2017 tarih ve 7033 sayılı kanunun 27. maddesiyle ilave değişiklikler yapılmış olmakla birlikte bu değişiklikler Bandrole tabi cihaz çeşitlendirmesine yönelik olup ayrı bir yazımızın konusu olacaktır.**

****