Royalty ve Lisans Ücretlerinin Vergisel Boyutu

İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen bahse konu gümrük kıymet unsurlarına tekabül eden

Royalty-Lisans Ücretlerinin Vergisel Boyutu

ÖZET

Franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı vb. gayri maddi hakların kullanımı karşılığı ithal edilen eşya ile ilgili olarak ödenen ve gümrük kıymetinin bir unsuru olan bahse konu ödemeler (yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden ilgili gümrük idaresine beyan edilerek tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi,

- İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen bahse konu gümrük kıymet unsurlarına tekabül eden KDV'nin vergi dairesine ödendiği durumlarda, gümrük mevzuatı açısından esas matraha tekabül eden KDV'nin tekrar istenilmemesi ***fakat,*** *gümrük yükümlülüğünün başladığı tarih olan SDGB tescil tarihi ile vergi dairesine KDV'nin beyan edildiği tarih arasında oluşan bu süre için* ***6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun*** *hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi alınması,*

- İthal edilen eşyada sadece KDV varsa, gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimler ile KKDF, vb. bir yükümlülük yoksa, her bir beyan (her bir SDGB'si) için Gümrük Kanununun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanması,

- İthal edilen eşyanın gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimlere tabi olması durumunda ise, (varsa Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu, Kültür Bakanlığı Kesintisi/Stopajı, vb. ile bunlara tekabül eden KDV'nin) Gümrük Kanunu'nun 193/3.maddesi, 2014/6852 sayılı Vadeli İthalatta Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintilerinin Takip ve Tahsili Hakkında Karar ile **Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16** ve **2014/22 sayılı**

Genelgeleri hükümlerine göre tahsil edilmesi ile Gümrük Kanunu'nun 234.maddesi, **ÖTV Kanunu**nun 16.maddesi ve **KDV Kanunu**'nun 51.maddesine göre ceza tatbik edilmesi,

Ayrıca, ithal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olan ve yurtdışına yapılan söz konusu ödemeler, hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle, **193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu**'nun 70, 94.maddeleri ve geçici 67.maddesi ile **5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu**'nun 15 ve 30.maddeleri gereği kurumlar vergisine (stopaja) tabi olup, brüt tutar üzerinden "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak stopajının ödenmesi,

Gerekir.

Anahtar Kelimeler*: franchisee fee, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı,…*

GİRİŞ

Bilindiği üzere, eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesine ilişkin usul ve esaslar, 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ilâ 31'inci maddeleri ile **Gümrük Yönetmeliği**'nin 43 ilâ 57'inci maddelerinde düzenlenmiştir.

Eşyanın Gümrük Kıymeti: 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 24.maddesine göre ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Satış bedeli, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta Gümrük Kanunu'nun 27 ve 28. maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyattır. Fiilen ödenen veya ödenecek fiyat, ithal eşyası için alıcının, satıcıya veya satıcı yararına yaptığı veya yapması gereken ödemelerin toplamıdır. Bu fiyat, ithal eşyasının satış koşulu olarak, alıcının satıcıya veya satıcının bir yükümlülüğünü karşılamak üzere üçüncü bir kişiye yaptığı veya yapacağı tüm ödemeleri kapsar. 24.madde hükümlerine göre gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına 27.maddede belirtilen ilaveler yapılır.

Gümrük Kanunun 24.maddesi hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymeti, Kanun'un 25.maddesinde belirtilen diğer yöntemlerin sırasıyla uygulanması suretiyle belirlenir. 25.madde hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymeti, Kanun'un 26.maddesinde belirtilen hükümlere göre belirlenir. Kanun'un 24, 25 ve 26.madde hükümlerine göre belirlenemeyen ithal eşyasının gümrük kıymeti ise; Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT)'ın VII'inci

Maddesi, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII.Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma, Bu Anlaşmaya göre oluşturulan Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi'nin Kararları, Gümrük Kıymeti Yorum Notları, Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliği'nin eşyanın gümrük kıymetine ilişkin diğer hükümleri ile bu hükümlere uygun prensip ve yöntemlerle ve Türkiye'deki mevcut veriler esas alınarak belirlenir.

Bu makalemizde, çeşitli adlarla yapılan royalty - lisans ücretlerinin Gümrük Kıymeti ve KDV açısından durumu incelenerek, konu hakkındaki kişisel görüşlerimiz belirtilecektir.

I- TANIMLAR

Royalti Kavramı: Hukuk Terimleri Sözlüğünde bir lisans veya marka sahibinin sahip olduğu hakları bir başkasına devretmesi karşılığı aldığı bedeldir. Kiralanarak veya üretim birimi üzerinden verilebilir.

Lisans Kavramı: Maddi olmayan hukuki bir malın, bir ihtiranın veya eserin, ücret karşılığında belli bir süre kullanmak üzere bir başkasına devrettiği sözleşme olarak tanımlanmaktadır.

Lisans Sözleşmesi: Marka ve patent hakkı yanında üretim yönetimi veya teknik bilgi (know-how) gibi üretim proseslerini de içermektedir.

Royalti Veya Lisans Ücreti: İthal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili hakların kullanımı nedeniyle patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı ve imalat prosesleri gibi adlar altında yapılan ödemelerdir ***(Gümrük Yönetmeliği'nin 43.maddesi, Gümrük Kıymeti'ne İlişkin 2 Sayılı Gümrük Genel Tebliği 'nin 3.Maddesi).***

İmalat Kavramı; maddeleri makina, cihaz, tezgah, alet, el emeği vasıtasıyla kısmen veya tamamen değiştirmek, işlemek ya da maddeye ürünün bünyesinde bir fonksiyon yüklemek suretiyle yeni ürün elde edilmesini ifade eder.

Franchise(ing): "Kısaca sözlük anlamı;

1) Hükümet tarafından verilen imtiyaz veya muafiyet,

2) Ortak işletmecilik, mümessillik, bir markanın isim hakkının alınması, bir üretici ya da hizmet sunucu ile bir kuruluş arasında, ürün ya da hizmetin genellikle sınırları belirlenmiş bir yörede

pazarlanması yolunda varılan anlaşma” demektir. Türkçe karşılığı “imtiyaz” olan franchise, İngilizce bir kelimedir**.**

Francihor: Bir ürüne, hizmete veya bilgi birikimine, bunlara ait kalitesi kanıtlanmış ve başarılı bir markaya/isme sahip olup da, bunların satış dağıtım veya işletme hakkını belirli bir bedel karşılığı veren taraftır.

Franchisee: Doğrudan veya dolaylı bir malı bedel karşılığında franchisor’un ticari adını/markasını, know-how’unu, iş görme ve teknik yöntemlerini, sistemini ve diğer sınai/fikri mülkiyet haklarının kullanımını üstlenen taraftır.

Franchisee Fee: Franchisee’nin, isim, marka veya sistemi kullanma hakkı karşılığında franchisor’a ödediği başlangıç bedeli/giriş parasıdır.

Franchisee’nin Franchisor’a Ödediği Bedel; İsim, marka veya sistemi kullanma hakkı karşılığında ödenen bir başlangıç ücreti “Franchisee Fee”den ve yıllık ciro/hasılat veya kârdan, anlaşmada belirlenen oranlarda, yüzde olarak ödenen ücretlerden “Royalty”den oluşur.

Redevans/Redevance (Royalty): İmtiyaz ücreti, lisans hakkı sahibi veya ticari marka sahibinin bunu devrettiği firmalardan aldığı bedeli ifade eder. Buna "royalty" de denebilir. Bir kira geliri gibi, belirli süreler sonunda sabit miktar olarak tahsil edileceği gibi, üretim hacmi veya satış tutarı üzerinden de alınabilir.

- Redevans sistemi en çok maden ve petrol sektöründe çok kullanılmaktadır. Örneğin; Maden şirketlerinin (taş kömürü, linyit, demir, bakır, krom, bor cevheri üreten şirketlerin bu madenleri arama ve çıkarma imtiyazı karşılığında, petrol şirketlerinin petrol arama imtiyazı karşılığında devlete ödedikleri para redevans’tır.

II- ROYALTY-LİSANS ÜCRETLERİ VE GÜMRÜK KIYMETİ

Gümrük Kanunu’nun 27/1-c.maddesinde: 24’ncü madde hükümlerine göre gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının fiilen ödenen veya ödenecek fiyatına “Kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan royalti ve lisans ücretleri”nin de ilave edileceği, ilave edilecek diğer gümrük kıymet unsurlarında olduğu gibi royalty/royalti veya lisans ücretlerine ilişkin alınacak kararlarında nesnel ve ölçülebilir verilere dayanması gerektiği hükme

bağlanmıştır.

Nesnel ve ölçülebilir verilerin olmadığı anlaşıldığında ise satış bedeli 24.madde hükümlerine göre belirlenemez. Bu durumda eşyanın gümrük kıymeti Gümrük Kanununun 25 ve 26.maddelerine göre tespit edilir.

1.1. Royalti Veya Lisans Ücretinin İncelenmesi

- Royalti veya lisans ücretinin gümrük kıymetine ilave edilip edilmeyeceğine ilişkin değerlendirmeler, Gümrük Yönetmeliğinin 56.maddesi ile 29044/28.06.2014 sayı ve tarihli Resmi Gazetede yayınlanan Gümrük Kıymetine ilişkin "2 Seri Nolu Gümrükler Genel Tebliği ve Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün (**2011/48**, **2012/21 sayılı genelge**leri gibi) çeşitli genelgelerinde belirtilmiştir.

Gümrük Kıymetine İlişkin "2 Seri Nolu Gümrükler Genel Tebliği"nin 5.Maddesine Göre:

Gümrük kıymetine eklenecek royalti veya lisans ücretinin;

a) Kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olması,

b) Kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu olarak yapılması,

Gerekmektedir. *Bu şartların her ikisini bir arada taşıyan royalti veya lisans ücretinin ithal edilen eşyanın gümrük kıymetine eklenmesi gerekir.*

1.2. Royalti Veya Lisans Ücretinin İthal Edilen Eşya İle İlgili Olması Koşulu

2 Seri Nolu Gümrükler Genel Tebliği'nin 6.maddesine göre:

(1) Lisans veya royalti sözleşmesi kapsamında devredilen haklar ithal konusu eşyada cisim buluyorsa veya ithal eşyası söz konusu haklar kullanılarak imal ediliyorsa, royalti veya lisans ücreti ithal eşyası ile ilgilidir. Eğer ithal eşyası royalti veya lisans ücreti ödenen marka ile bağlantılı ise bu ücretin ithal eşyası ile ilgili olduğu kabul edilir.

(2) Aksine bir delil olmadıkça royalti veya lisans ücreti,

a) İthal edilen eşyanın fiyatı, miktarı veya tutarına bağlı olarak belirleniyorsa,

b) Aynı durumda ithal edilip satılan eşyanın yeniden satışına bağlı olarak hesaplanıyorsa,

c) İthal edildikten sonra sulandırma, ambalajlama veya montaj gibi küçük işlem gören eşyada işlem sonrası elde edilen ürüne bağlı olarak hesaplanıyorsa,

İthal edilen eşya ile ilgilidir.

(3) *İthal eşyasının, küçük işlemler haricindeki imalat nedeniyle bir başka eşyanın bünyesindeki maddelerden biri veya bir parçası olması, royalti veya lisans ücretinin ithal edilen bu eşya ile ilgisinin kurulmasına engel teşkil etmez.* Royalti veya lisans ücretinin ithal edilen eşyanın yanında diğer eşya, hak veya hizmetleri de kapsaması durumunda, toplam ücretin sadece nesnel ve ölçülebilir verilere dayanılarak eşya ile ilgisi kurulup hesaplanabilen kısmı ithal edilen eşyanın gümrük kıymetine dahil edilir. Ödenen veya ödenecek royalti veya lisans ücretinin hesaplanabilmesi halinde nesnel ve ölçülebilir verilerin bulunduğu kabul edilir.

(4) Royalti veya lisans ücreti ödemesi;

a) Patent hakkına ilişkin ödemelerde;

1) Patentli buluşlar

2) Patentli bir metotla üretilen eşyalar

3) Patentin tamamı veya bir parçası kullanılarak Türkiye'de üretilecek eşyaların parçaları, hammaddeleri veya bileşenleri,

4) Patentli metodun hayata geçirilmesi için dizayn edilen araç, makine ve aparat (eşyaya esas karakterini veren parçaları ve diğerleri dahil),

İçin yapılıyorsa,

b) Dizayn hakkına ilişkin ödemelerde; İthal eşyası söz konusu dizayn hakkının tümü veya bir bölümünü içeriyor ve Türkiye'de üretilecek eşyaların dizayn, parça veya bileşenlerini ifade ediyorsa,

c) Marka için ödemelerde; Söz konusu marka ithal eşyasına eklenmiş veya seyreltme, karıştırma, sınıflandırma, basit montaj gibi önemsiz bir işçilik sonrası eklenmiş ise,

ç) Telif hakkına ilişkin ödemelerde; İthal eşyası buna ilişkin kelime, melodi, resim, bilgisayar yazılımını ve benzerlerini içeriyorsa,

d) Faydalı model hakkı veya ticari sıra ilişkin ödemelerde; Söz konusu faydalı model hakkı veya ticari sır (a) fıkrası hükümlerine göre ithal edilen eşyalar ile ilgiliyse,

İthal eşyası ile ilgili olduğu kabul edilir. Diğer haklara ilişkin ödemelerde ise, (a) ilâ (d) bentlerinde belirtilen haklardan en çok benzerlik arz eden bende göre değerlendirme yapılır.

1.3. Royalti Veya Lisans Ücretinin İthal Eşyasının Satış Koşulu Olması

Tebliğin 7.Maddesine Göre:

1) *Royalti veya lisans ücretinin kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu olması, ithal edilen eşyaya ilişkin olarak ithalatçı tarafından yapılan veya yapılacak royalti veya lisans ödemesinin ihracatçı ve ithalatçı arasındaki alım-satımın gerçekleşmesinde vazgeçilmez ve esaslı bir unsur olmasını ifade eder.*

2) *Alıcının royalti veya lisans ücretini satış koşulu olarak ödeyip ödemediğinin tespitinde belirleyici unsurlardan biri, alıcının söz konusu eşyaları royalti veya lisans ödemesi yapmadan alıp alamayacağıdır.* Royalti veya lisans ücreti satışın koşulu olarak ödendiği sürece üçüncü kişiye ödeme yapılmasının satıcıya yapılan ödemeden bir farklılığı yoktur. Üçüncü taraflara ödenen royalti veya lisans ücretleri de dahil olmak üzere royalti veya lisans ödemesinin ithal edilen eşyaların satış koşulu olarak yapılıp yapılmadığının tespit edilmesi için her olay bazında, satış ve lisans anlaşmaları ile diğer ilgili bilgiler arasındaki bağlantı da dahil olmak üzere satış ve ithalatı ilgilendiren tüm faktörlerin değerlendirilmesi gerekir.

3) Royalti veya lisans ödemesinin satış koşulu olup olmadığının tespitinde;

a) Satış sözleşmesi veya ilgili dökümanlarda royalti veya lisans ödemesine bir atıfta bulunulması,

b) Royalti veya lisans sözleşmesinde eşyaların satışına ilişkin bir atıfta bulunulması,

c) Satış sözleşmesi veya royalti veya lisans sözleşmesi şartlarına göre; satış sözleşmesinin, royalti veya lisans ücretinin lisans verene ödenmemesi sebebiyle söz konusu sözleşmeye aykırı davranıştan dolayı sona ereceği şeklinde bir hüküm içerip içermediği,

ç) Royalti veya lisans sözleşmesinde royalti veya lisans ücretinin ödenmemesi durumunda imalatçının lisans verenin hakları ile ilişkili eşyayı imal etmesini veya satmasını yasaklayan bir hüküm bulunması,

d) *Royalti veya lisans sözleşmesinin, kalite kontrolünü aşan, lisans verenin imalatçı ve ithalatçı arasındaki üretim veya satışı kontrol edebilmesine imkan veren hükümler içermesi,*

Hususları dikkate alınır. *Söz konusu şartlardan en az birinin bulunması halinde royalti veya lisans ödemesi eşyanın satış koşuludur.*

1.4. Marka Kullanımına İlişkin Royalti/Lisans Ücretleri

Tebliğin 8.Maddesine Göre:

İthalatçının marka kullanmak karşılığında ödediği veya ödeyeceği royalti veya lisans ücretinin eşyanın gümrük kıymetine ilave edilebilmesi için, aşağıdaki şartlardan en az birinin mevcudiyeti gerekli ve yeterlidir.

a) 6 ncı maddenin dördüncü fıkrasının (c) bendi uyarınca royalti veya lisans ücreti, aynı durumda yeniden satılan veya ithal edildikten sonra sadece önemsiz işlemden geçen eşyaya ilişkin ise,

b) Eşya, ithalattan önce veya sonra yapıştırılan ve royalti veya lisans ücretinin ödendiği marka altında pazarlanıyorsa,

c) Alıcı, bu tür eşyayı satıcı ile ilişkisi olmayan diğer satıcılardan temin etme özgürlüğüne sahip değilse.

1.5. İthal Eşyasının Türkiye’de Çoğaltılması Hakkı İçin Yapılan Ödemeler

Tebliğin 9.Maddesine Göre:

1) İthal eşyasının gümrük kıymetinin belirlenmesi sırasında, Türkiye'de çoğaltılması hakkı için yapılan ödemeler ve Türkiye'ye ihraç amacıyla satışında bir satış koşulu olmaması kaydıyla, dağıtım veya tekrar satış hakları için alıcının yaptığı ödemeler, Gümrük Kanununun 27 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında değerlendirilmez ve fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmez.

2) Çoğaltma Hakkı İfadesi; İthal eşyasının fiziki olarak çoğaltılmasının ötesinde bir anlam içermekte olup, ithal eşyasına dahil edilen buluş, kreasyon, düşünce veya fikirleri de kapsayabilmektedir.

- Kişisel Görüşümüz; İthal eşyasının Türkiye'de çoğaltılması veya Türkiye'de üretilmesi için yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, Gümrük Kanununun 27.maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında değerlendirilmez ve fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmez. **Ancak,** söz konusu bu ödemeler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 6, 8, 9, 10, ve 24.maddesiyle ilgili diğer mali mevzuat hükümleri gereği Katma Değer Vergisine tabi olup, **anlaşma gereği söz konusu ödeme hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise, matrahımızın stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden** ilgili mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle vergi dairesine beyanda bulunularak tekabül eden KDV'nin ödenmesi gerekir. Ayrıca, yurtdışına yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, yurt dışındaki hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70, 94.maddeleri ve geçici 67.maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30.maddeleri gereği kurumlar vergisi kesintisine (stopaja) tabi olup, mükellef tarafından **brüt tutar üzerinden** "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak (İkili anlaşma varsa ilgili anlaşmadaki oran üzerinden, ikili anlaşma yoksa genel oran üzerinden "% 20") stopajının ödenmesi gerekir.

Örnek 1-a) İzmir'de ayakkabı üreten A firmasının, Almanya'da bulunan marka sahibi B (Adidas) firmasıyla royalty anlaşması imzaladığını, B firmasından aldığı know – how desteği ile Türkiye'de Adidas marka ayakkabı ürettiğini ve satış hasılatı üzerinden % 10 royalty ödediğini, 2019 yılı royalty tutarının 100.000-USD olarak gerçekleştiğini varsayalım.

Normalde, A firması, 100.000-USD royalty tutarı üzerinden (ÇVÖA gereği) % 10'nu stopaj kesintisi yaparak, geriye kalan 90.000-USD'yi B firmasına göndermesi, 100.000-USD üzerinden ilgili vergi dairesine beyanda bulunarak tekabül eden stopaj ve KDV'yi ödemesi gerekir.

b) A firmasının söz konusu royalty tutarını B firmasına net ödediğini varsayarsak, matrahın brütleştirilmesi (ÇVÖA gereği % 10), 111.111,11-USD matrah üzerinden ilgili vergi dairesine 2 Nolu KDV Beyannaması ve Muhtasar Beyanname ile beyanda bulunarak, tekabül eden stopaj ve KDV'yi ödemesi gerekir.

1.6. Royalti Veya Lisans Ücretinin Beyan Edilmesi

Tebliğin 11.Maddesine Göre:

1) İthal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilmesi gereken royalti veya lisans ücretinin tutarı ithal anında belirli/belli olması halinde, söz konusu ücret ithal anında gümrük kıymetine dahil edilerek beyan edilir.

2) İthal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilmesi gereken, ancak tutarı ithalattan sonra belli olacak royalti ve lisans ücretleri ile ilgili olarak, Gümrük Yönetmeliğinin 53.maddesi çerçevesinde istisnai kıymetle beyanda bulunulur.

3) Royalti veya lisans ücreti tutarının net veya brüt satış hasılatı veya kâr üzerinden hesaplanması gereken durumlarda, yükümlülerin talebi ve gümrük idaresinin uygun bulması şartıyla, ithal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilecek royalti veya lisans ücreti, eşyanın FOB bedeli esas alınarak sözleşme gereği net veya brüt satış hasılatı veya kârına uygulanacak royalti oranına göre yapılacak uygun bir paylaştırma sonucunda hesaplanır. Bu durumda, Gümrük Yönetmeliğinin 53.maddesinin ikinci, üçüncü, dördüncü ve altıncı fıkralarına göre işlem yapılır. Tamamlayıcı beyan, royalti veya lisans ücreti ödemesinin tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar yapılır ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.

Örnek 2-a) Sakarya faaliyet gösteren C firmasının, Tayvan'da bulunan D firmasından çiftine 20-USD ödeyerek 01.01.2020 tarihinde 10.000 çift spor ayakkabısı ithal etttiğini ve İsviçre'de bulunan marka sahibi E firmasına çift başı/çiftine net 5-USD royalty ödediğini varsayalım.

C firması, söz konusu eşyalar için belli olan toplam 50.000-USD royalty gideri (royalty tutarı hak sahibine net gönderildiği için brüt tutarı olan 55.555,56-USD) de dahil 255.555,56-USD gümrük kıymeti üzerinden 01.01.2020 tarihle SDGB beyan ve tescil ettirmesi, eşyalara ilişkin gümrük vergilerinin 255.555,56-USD üzerinden tahakkuk ve tahsilinin yapılması gerekir.

b) C firmasının, söz konusu royaltiyi ithalattan sonra (satış hasılatı üzerinden) 01.05.2020 tarihinde ödediğini varsayalım. C firması, 2020 Mayıs ayı içinde, en geç 26.06.2020 tarihine kadar brütleştirilmiş tutar (55.555,56-USD) üzerinden tanamlayıcı beyanda bulunması gerekir.

c) C firmasının, söz konusu royalti tutarını tamamlayıcı beyandan (en geç 26.06.2020 tarihinden) sonra hak sahibine ödediğini varsayarsak, ilgili gümrük idaresince, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında (08.04.2015 Tarihli ve

2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar'da belirtilen GTİP'ler hariç) royalty tutarı üzerinden KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara tekabül eden KDV'nin ilave olarak tahsili gerekir.

d) İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanunu'nun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

Örnek 3: İthalatçı C firmasınca, yukarıda (Örnek 2'de) belirtilen royalty tutarına (İthalat sonrası ortaya çıkan ilave gümrük kıymet unsuruna) ilişkin tamamlayıcı beyanın ilgili gümrük idaresine Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında süresi içinde (En geç 26.06.2020 tarihine kadar) yapılması gerekir. C firmasının, söz konusu tamamlayıcı beyanı süresi içinde yapmadığını, tamamlayıcı beyanı üç ay gecikmeyle 26.09.2020 tarihinde gerçekleştirdiğini varsayarsak, bu durumda, zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin (SDGB) tescil tarihinden (01.05.2020'dan) itibaren tamamlayıcı beyanın yapıldığı 26.09.2020 tarihine kadar 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanunu'nun 241/1.maddesi uyarınca para cezası uygulanır.

Ayrıca, 50.000-USD net royalty bedeli E firması için bir gayri maddi hak kazancı olup, Türkiye ile İsviçre arasındaki mevcut Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması gereği 55.555,56-USD royalty bedeli (karşılığı TL) vergi/stopaj kesintisi yapılarak ilgili vergi dairesine yatırılması, en geç 26.06.2020 tarihi akşamına kadar ithalatın yapıldığı gümrük müdürlüğüne müracaat edilerek, Gümrük Yönetmeliği'nin 53 ve 150/3.maddeleri kapsamında 55.555,56-USD royalty tutarı üzerinden tamamlayıcı beyanda bulunulması ve 55.555,56-USD royalty tutarına tekabül eden gümrük vergilerinin (KDV, GV, vb.) de aynı süre içinde ödenmesi gerekir. (5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/7. ve 30/11.maddelerine göre; Yapılacak vergi kesintileri, kazanç ve iratların gayrisafi tutarları üzerinden dikkate alınır). Tüm vergilerin (stopaj, kdv, gümrük vergileri, vb.) brütleştirilmiş tutar olan 55.555,56-USD karşılığı TL üzerinden hesaplanıp tahsil edilmesi gerekir.

4) Royalti veya lisans ücreti ödemelerinin dönemsel olarak belirlendiği durumlarda, yükümlünün talep etmesi ve gümrük idaresinin izin vermesi şartıyla; Royalti veya lisans ücretlerinin dönemsel olarak beyan edilmesi mümkündür. İzin talebinde **Ek-1'de** yer alan form kullanılır. İlgili sözleşmeler ve onaylı çevirileri de talebe eklenir. İzin verilmesi halinde bölge müdürlüğü ilgili gümrük idarelerini bilgilendirir. Bu izin kapsamında yapılacak her bir ithalat için ayrıca başvuru yapılması gerekmez. Tamamlayıcı beyan, **Ek-2'de** yer alan form kullanılarak royalti veya lisans ücretinin tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili gümrük idarelerine verilir ve vergileri de aynı süre içinde ödenir. Ödemeye ilişkin bilgi ve belgeler gümrük idaresince bölge müdürlüğüne gönderilir. Bölge müdürlüğünce, ibraz edilen bilgi ve belgeler verilen izin çerçevesinde kontrol edilir.

5) İstisnai kıymetle beyana ilişkin tamamlayıcı beyanların süresi içerisinde verilmemesi nedeniyle zamanında ödenmeyen gümrük vergileri için eşyanın serbest dolaşıma girişine ilişkin beyannamenin tescil tarihinden itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi tahsil edilir ve Gümrük Kanununun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca işlem yapılır.

6) İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen royalti veya lisans ücreti ödemesine ilişkin KDV'nin 1 veya 2 nolu KDV Beyannamesi ile vergi dairesine ödenmesi durumunda, **gümrük idaresine beyan edilmeyen ve sadece KDV'ye tabi her bir beyan (Her bir SDGB) için** Gümrük Kanununun 241 inci maddesi uyarınca usulsüzlük cezası uygulanır.

7) EK-2'de yer alan tablo ile ilgili değişiklikler yapmaya Ticaret Bakanlığı yetkilidir.

Öte yandan: Çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmalarının (ÇVÖA) hükümlerinin dikkate alınabilmesi ve anlaşma hükümleri çerçevesinde stopaj kesintisi yapılmaması ya da stopaj oranının indirimli olarak uygulanabilmesi için mukimlik belgesinin ibrazı şarttır. Mukimlik belgesinin istenilen kanuni şartları taşımaması veya mukimlik belgesinin ibraz edilmemesi ya da edilememesi durumunda ise; İç mevzuat hükümleri (gelen oran olan % 20) uygulanmakta (İlgili ÇVÖA hükümleri uygulanmamakta), stopaj tevkifatı normal stopaj oranı üzerinden yapılmaktadır. **{{3 Seri No'lu Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Sirküleri** ile Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 02.05.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 30-1497 sayılı Özelgesi (Muktezası), Yine GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın

15.07.2014 tarih ve 62030549-125[30-2012/266]-1874 sayılı özelgesi, konu hakkındaki özelgelere örnek olarak verilebilir**}}.** *Gayri maddi hak kazançları vb. nedeniyle yurt dışına yapılan ödemelerden Türkiye'de kesilen stopajların mukim ülke mükellefleri tarafından iade alınması veya mahsubu mümkün olup, Türkiye'deki mükellefimiz (ithalatçı), kestiği stopaja ilişkin bilgileri bağlı bulunduğu vergi dairesinden resmi yazı ekinde alır, gerekirse bunları ilgili ülke/mukim ülke konsolosluğuna tasdik ettirir ve yurt dışındaki firmaya gönderir, yurt dışındaki gayri maddi hak sahibi firma bu belgeleri mukimi olduğu kendi ülkesinde ilgili vergi dairesine sunarak, ikili anlaşma (ÇVÖA) gereği ödeyeceği vergiden mahsup eder veya geri alır.*

- Mukimlik belgesi: Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'na (ÇVAÖ) taraf diğer ülkede gelir elde eden kişi veya firmaların, mukimi olduğu ülkenin yetkili makamlarından aldığı ve o kişi veya kurumun ilgili ülkede yerleşik ve vergi mükellefi olduğunu gösteren resmi belgedir.

- Kişisel Görüşümüz;

1) Franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı vb. gayri maddi hakların kullanımı karşılığı olarak ithal edilen eşya ile ilgili olarak ödenen ve ya ödenecek olan, yani, gümrük kıymetinin bir unsuru olan bahse konu giderler **(Yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte çevrilmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden ilgili gümrük idaresine beyan edilerek tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi gerekir.**

2) İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, vb. gümrük kıymet unsurlarının, ilgili mükellef tarafından daha önceden sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak KDV'nin ödendiği durumlarda, söz konusu ödemeler **(yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmeli,** 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine ödenen KDV'nin net tutar üzerinden mi yoksa brüt tutar üzerinden mi ödendiği kontrol edilmeli, net tutar üzerinden ödendiğinin tespit edilmesi halinde brüt tutar-net tutar arasındaki matrah farkına tekabül eden KDV'nin de ilave olarak tahsil edilmesinin sağlanması ve gümrük mevzuatı açısından esas matraha tekabül eden KDV'nin tekrar istenilmemesi **fakat,** yükümlüsünce gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte varlığı ve miktarı bilinen, belli olan bir kıymet unsuruna ait KDV'nin gümrük idaresi yerine, daha sonraki bir tarihte vergi dairesine

beyan edilerek ödenmesi halinde KDV tutarı açısından bir vergi farkı oluşmamakla birlikte, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarih olan serbest dolaşıma giriş beyannamesinin SDGB) tescil tarihi ile vergi dairesine KDV'nin beyan edildiği tarih (3065 sayılı Katma değer Vergisi Kanunu'nun 39.maddesine göre, Vergilendirme Dönemi: Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar için bir ay olup, Kanun'un 41.maddesine göre de: Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takib eden ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.) arasında en az 26 günlük bir beyan süresi farkı oluştuğundan dolayı, oluşan bu süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi alınması ile;

a- İthal edilen eşyada sadece KDV varsa, gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimler ile KKDF, vb. bir yükümlülük yoksa, her bir beyan (her bir SDGB'si) için Gümrük Kanununun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanması,

b- İthal edilen eşyanın gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimlere tabi olması durumunda ise, **(yapılan anlaşma gereği söz konusu ödeme hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi/brüte çevrilmeli ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden** (varsa Gümrük Vergisi, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu, Kültür Bakanlığı Kesintisi/Stopajı, Özel Tüketim Vergisi, vb. ile, bunlara tekabül eden KDV'nin) Gümrük Kanunu'nun 193/3.maddesi -(6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51.maddesine göre tespit edilen gecikme zammı oranında faiz uygulanarak)-, 2014/6852 sayılı Vadeli İthalatta Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintilerinin Takip ve Tahsili Hakkında Karar ile Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16 ve 2014/22 sayılı Genelgeleri hükümlerine göre tahsil edilmesi ile Gümrük Kanunu'nun 234.maddesi, ÖTV Kanununun 16.maddesi ve KDV Kanunu'nun 51.maddesine göre ceza tatbik edilmesi,

Gerekir.

3) Ayrıca, ithal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olan ve yurtdışına yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, yurt dışındaki hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70, 94.maddeleri ve geçici 67.maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30.maddeleri gereği **kurumlar vergisi kesintisine**

(stopaja) tabi olup, mükellef tarafından **brüt tutar üzerinden** "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak (İkili anlaşma varsa ilgili anlaşmadaki oran üzerinden, ikili anlaşma yoksa genel oran "% 20" üzerinden) stopajının ödenmesi gerekir.

1.7. Dünya Gümrük Örgütü Kaynakları Ve Diğer Kaynaklardan Yararlanılması

Tebliğin 12.Maddesine Göre:

(1) Dünya Gümrük Örgütü Gümrük Kıymeti Teknik Komitesinin royalti veya lisans ücretlerinin değerlendirilmesine ilişkin **EK-3'de** yer alan Tavsiye Kararları ve **EK-4'de**'teki uygulama örneğinin, karşılaşılacak durumların değerlendirilmesinde yönlendirici mahiyette dikkate alınması gerekir.

III- ROYALTY-LİSANS ÜCRETLERİNİN, KATMA DEĞER VERGİSİ VE STOPAJ KARŞISINDAKİ DURUMU

2.1. Konu Hakkındaki Kişisel Görüşümüz:

1) İthal eşyasının Türkiye'de çoğaltılması veya Türkiye'de üretilmesi için yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, Gümrük Kanununun 27 nci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi kapsamında "Gümrük Kıymeti olarak" değerlendirilmez ve fiilen ödenen veya ödenecek fiyata ilave edilmez.

Ancak, söz konusu bu ödemeler 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 4, 6, 8, 9, 10, ve 24.maddesiyle ilgili diğer mali mevzuat hükümleri gereği Katma Değer Vergisine tabi olup **(Anlaşma gereği söz konusu ödeme hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) matrahımızın stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi/brüte çevrilmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden KDV ile stopajın ödenmesi gerekir.** Bize göre, royalti ödemelerinde vergiyi doğuran olay; Yurtdışındaki kişi yada firmanın anılan ödemeye hak kazanması, diğer bir deyişle royalti ödemesinin ilgili ithalatçı ve/veya üretici şirketin kayıtlarına intikal ettirilerek gider yazılması anıdır. Dolayısıyla, sorumlu sıfatıyla KDV bu tarihte hesaplanarak, ilgili mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar, 2 Nolu Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vererek tekabül eden KDV'ni ödemeleri gerekir. **Ödemelerin gecikmesi, tahakkuk veya hesaben ödeme dolayısıyla ortaya çıkan kur**

farkları içinde Düzeltme Beyannamesi vererek, KDV Kanunu'nun 24.maddesi gereği ilave olarak KDV ödenmesi gerekmektedir.

- Gelir idaresi tarafından verilen 3.2.1988 tarih ve 2601001-1227 sayılı muktezada; Transfer tarihi itibarîyle oluşan kur farkları üzerinden (bir finansman hizmeti karşılığını teşkil ettiği gerekçesiyle) sorumlu sıfatıyla KDV hesaplanıp beyan edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

- **Ayrıca,** yurtdışına yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, *yurt dışındaki hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle,* 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70, 94.maddesi ve geçici 67.maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1, 2, 3, 14, 15, 21, 24, 25, 30 ve 31.maddeleri gereği vergi tevkifatına, kurumlar vergisi kesintisine (stopaja) tabi olup, kurumlar vergisi tevkifatına tabi söz konusu kazanç ve iradları nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettiren gerçek ve tüzel kişiler tarafından **brüt tutar üzerinden** "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak -(İkili anlaşma varsa ilgili anlaşmadaki oran üzerinden, ikili anlaşma yoksa genel oran "% 20" üzerinden)- stopajının ödenmesi gerekir.

- Dar mükellef kurumlar tarafından yapılan franchisee fee, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemelerin gecikmesi, tahakkuk veya hesaben ödeme dolayısıyla ortaya çıkan kur farkları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 24.maddesi gereği KDV'ye tabidir.

Nakden Ödeme: Tevkifat konusu bedelin fiilen ödendiği durumdur.

Hesaben Ödeme: Tevkifata konu kazanç ve iradı ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder.

- Hizmeti veren yurtdışında mukim firmalar veya kişiler (Royalty ve lisans sahipleri) genellikle, alacakları ücretin net olmasını yani belli meblağdaki paranın kesinti yapılmaksızın kendilerini ödenmesini istemektedirler. Bu takdirde varsa KDV ve stopaj matrahını bulabilmek için yabancıya/yurtdışına yapılan bu ödemenin, stopaj oranı dikkate alınarak brüte çevrilmesi ve bulunacak brüt tutar üzerinden KDV ve Kurumlar Vergisi'nin (stopaj) ödenmesi gerekmektedir. Brüte götürme/brüte çevirme işlemi ise, hizmet maliyetini yükseltmekte, buna mukabil ödenen stopajla ilgili belgeler hizmeti verene/yapana gönderildiği takdirde bunun mahsuba konu edilmesi

suretiyle hizmeti veren ek bir menfaat sağlamaktadır.

Örnek 4: Türkiye'deki X firması sözleşme gereği, Almanya'daki Y firmasına toplam 100.000-EUR net royalti ödemiştir. Söz konusu ödeme Türkiye ile Almanya arasındaki Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması'na göre % 10 Kurumlar Vergisi'ne (stopaj) tabi olduğundan, brüte götürme işlemi 100.000 ÷ (1 – 0,1) = 111.111,11-EUR şeklinde yapılacak, bu brüt tutar üzerinden hesaplanacak 111.111,11 x 0,18 = 19.999,99-EUR, yani 20.000-EUR karşılığı YTL tutarındaki KDV sorumlu sıfatıyla ödenecek, yine bu brüt tutar üzerinden 111.111,11 x 0,10 = 11.111.11-EUR karşılığı YTL tutarındaki stopaj muhtasar beyanname ile beyan edilerek ödenecektir. Örnekte görüldüğü üzere, ücretin net olarak belirlenmesi royaltinin maliyetini (haliyle KDV ve Stopaj matrahını, varsa gümrük vergileri matrahını) 100.000-EUR'dan 111.111,11-EUR'ya çıkarmıştır/ yükseltmiştir.

2-a) İthal eşyanın gümrük kıymetine giren ve ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi gereken franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı vb. ödemelerin beyanı sırasında (**yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak ödeme yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi/brüte çevrilmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden ilgili gümrük idaresine gümrük/kıymet beyanı yapılarak tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin ödenmesi gerekir.**

b) Eşyanın gümrük kıymetine giren ve gümrük idaresine beyan edilen franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. haklar ile bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70.maddesinin 5.fıkrasına göre ***"Gayrimenkul sermaye iradı sayıldığından"***, aynı Kanun'un 94.maddesi ve geçici 67.maddesinden hareketle, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1, 2, 3, 14, 15, 21, 24, 25, 30 ve 31.maddelerine istinaden **ayrıca Kurumlar Vergisi'ne (Stopaj) tabi olup, anlaşma gereği söz konusu ödeme hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise, matrahımızın stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi (brüte çevrilmesi) ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden** ilgili mükellef tarafından "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak stopajının ödenmesi gerekmektedir.

- Dar mükellefler tarafından yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemelerin gecikmesi, tahakkuk

veya hesaben ödeme dolayısıyla ortaya çıkan kur farkları Katma değer Vergisi Kanunu'nun 24.maddesi gereği KDV'ye tabidir.

3) Royalti veya lisans ücreti, franchisee fee, redevans/redevance, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemelerine tabi eşyaların ithali sırasında, ilgili sözleşmeler ve konuya ilişkin diğer ispatlayıcı belgelerin gümrük idaresine ibraz edilmesi, ithalata ilişkin tescil edilen serbest dolaşıma giriş beyannamesi veya beyannamelerinin 44.sütununda eşyanın royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkına tabi olduğu ile Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesine göre istisnai kıymetle beyan ve tamamlayıcı beyandan faydalanılıp faydalanılmayacağının belirtilmesi, ayrıca ilgili kıymet bildirim formlarında eşyanın royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı ödemesine tabi olduğunun belirtilmesi (ilgili kutuların işaretlenmesi) gerekir.

4) Gözetim ve Koruma Önlemleri (Eşik fiyat/Referans fiyat) uygulanan ürünlerin ithali sırasında gözetim belgesi ibraz edilmemesi halinde, ithal edilen eşyanın kıymeti (haliyle KDV matrahı) o eşya için tespit edilen eşik fiyattan/referans fiyattan aşağı olamaz. *Anlaşma gereği, franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti tutarının eşyanın ithalinden sonra net veya brüt satış hasılatı veya kâr üzerinden hesaplanması gereken durumlarda, yükümlülerin talebi ve gümrük idaresinin uygun bulması şartıyla, ithal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilecek franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, eşyanın ithaline ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannamesinin tescili sırasında, ithal edilecek eşyasının gümrük kıymeti eşik fiyattan (eşik fiyata ulaşılarak) hesaplanması,* ***hesaplanan eşik fiyat tutarı üzerine, eşyanın FOB veya CIF bedeli esas alınarak sözleşme gereği net veya brüt satış hasılatı veya kârına uygulanacak royalti oranına göre hesaplanacak uygun bir payın royalti veya lisans ücreti olarak ilave edilmesi ve bulunacak tutarın ithal edilen eşyanın gümrük kıymeti olarak beyan edilmesi,*** *nihayetinde de Gümrük Yönetmeliğinin 53 üncü maddesinin ikinci, üçüncü, dördüncü ve altıncı fıkralarına göre işlem yapılması gerekir. Tamamlayıcı beyan, royalti veya lisans ücreti ödemesinin tahakkuk ettiği ayı takip eden ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar verilir ve vergileri de aynı süre içinde ödenir.*

5) İthalatla veya Türkiye'deki üretimle ilgili olan, gümrük idaresini ve/veya Hazine ve Maliye Bakanlığı'nı ilgilendiren franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, know-how, vb. ödemelerine ilişkin sözleşmeler veya sözleşme yerine

geçen belgeler mutlaka temin edilmeli, temin edilen belgelerden sözleşmeler başta olmak üzere 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1, 3, 4, 5, 14, 24 ve 26.maddesi gereği Damga Vergisine tabi kağıtlara tekabül eden Damga Vergisi'nin ödenip ödenmediği, ödenen veya ödenmesi gereken Damga Vergisinin, ithalatta KDV matrahına ve varsa ÖTV matrahına katılıp katılmadığı, … hususlarınında kontrol edilmesi gerekir.

- **Öte yandan**, bahse konu sözleşmelerinin noter vasıtasıyla düzenlenmesi ve/veya söz konusu hakların Türkiye'de tescilinin yaptırılması durumunda, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 38.maddesine göre noter harcına ve aynı Kanun'un 108.maddesine göre de başvuru ve sicil kayıt (tescil) harcına tabi olup, ödenen veya ödenmesi gereken Harçların, ithalatta KDV matrahına ve varsa ÖTV matrahına katılıp katılmadığı, … hususlarına da bakılması gerekir.

- Yukarıda belirtilen sebeplerle, ithal edilen eşya ile ilgili olarak, söz konusu sözleşmeler ve sözleşme yerine geçen belgeler nedeniyle ödenen veya ödenmesi gereken damga vergisi, noter harcı ile sicil kayıt (tescil) harcı, vb. ödemeler 3065 sayılı Karma Değer Vergisi Kanunu'nun "İthalatta Matrah" başlıklı 21.maddesinin "b" bendi gereği ithalatta KDV matrah unsuru olup, söz konusu ödemeler, bahse konu sözleşmeler kapsamında ithal edilen eşyalara ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannameleriyle ilişkilendirilerek ilgili gümrük idaresine beyan edilip, tekabül eden KDV ile varsa Özel Tüketim Vergisi (ÖTV)'nin ödenmesi gerekir.

6) İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, vb. gümrük kıymet unsurlarının, ilgili mükellef tarafından daha önceden sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak KDV'nin ödendiği durumlarda, söz konusu ödemeler (**yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte çevrilmeli,** 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine ödenen KDV'nin net tutar üzerinden mi yoksa brüt tutar üzerinden mi ödendiği kontrol edilmeli, *net tutar üzerinden ödendiğinin tespit edilmesi halinde brüt tutar-net tutar arasındaki matrah farkına tekabül eden KDV'nin de (Düzetme Beyannamesiyle İlgili Vergi Dairesine beyan edilerek) ilave olarak tahsil edilmesinin sağlanması ve gümrük mezvuatı açısından esas matraha tekabül eden KDV'nin tekrar istenilmemesi* **fakat,** yükümlüsünce gümrük yükümlülüğünün başladığı tarihte varlığı ve miktarı bilinen, belli olan bir kıymet unsuruna ait KDV'nin gümrük idaresi yerine, daha sonraki bir tarihte vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi halinde KDV

tutarı açısından bir vergi farkı oluşmamakla birlikte, gümrük yükümlülüğünün başladığı tarih (SDGB'nin tescil tarihi) ile vergi dairesine KDV'nin beyan edildiği tarih *(3065 sayılı Katma değer Vergisi Kanunu'nun 39.maddesine göre, Vergilendirme Dönemi: Vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar için bir ay olup, Kanun'un 41.maddesine göre de: Mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar Katma Değer Vergisi beyannamelerini, vergilendirme dönemini takibeden ayın yirmialtıncı günü akşamına kadar ilgili vergi dairesine vermekle yükümlüdürler.)* arasında en az 26 günlük bir beyan süresi farkı oluştuğundan dolayı, oluşan bu süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi alınması ile;

a- İthal edilen eşyada sadece KDV varsa, gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimler ile KKDF, vb. bir yükümlülük yoksa, her bir beyan (her bir Serbest Dolaşıma Giriş Beyannamesi "SDGB"si) için Gümrük Kanununun 241/1.inci maddesi uyarınca usulsüzlük cezası uygulanması,

b- İthal edilen eşyanın gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimlere tabi olması durumunda ise; (**Anlaşma gereği söz konusu ödeme hak sahibine net tutar olarak yapılıyorsa, matrahımızın stopaj oranı dikkate alınarak brüte götürülmesi/çevrilmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden)** KDV dışında kalan gümrük vergi ve resimlerinin (varsa Gümrük Vergisi, ÖTV, KKDF, Kültür Bakanlığı Kesintisi/Stopajı, Ek Mali Yükümlülük, vb. ile bunlara tekabül eden KDV'nin) Gümrük Kanunu'nun 193/3.maddesi -(6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51.maddesine göre tespit edilen gecikme zammı oranında faiz uygulanarak)-, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki "Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 'Sıfır' Olarak Belirlenen Mallar Listesi"nde – 'Liste 1'de belirtilen GTİP'ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV'nin tahsili ile Gümrük Kanunu'nun 234.maddesi, ÖTV Kanununun 16.maddesi ve KDV Kanunu'nun 51.maddesine göre ceza tatbik edilmesi,

c- Ayrıca, ithal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olan ve yurtdışına yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb. ödemeler, yurt dışındaki hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70, 94.maddeleri ve geçici 67.maddesi ile 5520

sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15 ve 30.maddeleri gereği **kurumlar vergisi kesintisine (stopaja) tabi olup, söz konusu ödemeler mükellef tarafından** (**yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte çevrilmeli ve bulunacak brüt tutar üzerinden** "Muhtasar Beyanname" ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak (İkili anlaşma varsa ilgili anlaşmadaki oran üzerinden, ikili anlaşma yoksa genel oran "% 20" üzerinden) stopajının ödenmesi,

Gerekmektedir.

7) Franchisee fee, redevans/redevance, royalti - lisans ücreti, patent ücreti, satın alma komisyonu, kalıp-tasarım gideri, yurt dışı kara taşıması, yurt dışı gümrükleme masrafı, vb. gümrük kıymet unsurlarının gümrük idaresine beyan edilmeyip, ilgili mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesiyle ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak KDV'nin ödendiği durumlarda:

a- İthal eşyasının gümrük kıymeti bu kıymet unsurlarının tutarı kadar eksik olacağından, ithal eşyasının yurtiçinde satış ve tesliminden alınan bazı vergi ve benzeri mali yüklerin eksik alınmasına ve hazine kaybına sebep olabileceği, **örneğin,** ithal edilen eşyanın yurtiçinde satış ve tesliminin ÖTV yada TRT Bandrolüne tabi olduğu durumlarda, ÖTV veya TRT Bandrolü, ithal eşyasının serbest dolaşıma giriş beyannamesinde yer alan gümrük kıymeti ve/veya KDV matrahı esas alınarak hesaplanacağından, ÖTV ve KDV'nin eksik ödenmesine, haliyle hazine kaybına sebep olunabilecektir.

b- Yıllık ithalat tutarı, gerçekte olduğundan daha az gözükeceği için ülkenin dış ticaret verileri ve ihracatın ithalatı karşılama oranı, vb. yanlış ve eksik hesaplanmış olacaktır.

Söz konusu eksikliklerin giderilmesi için ithal eşyasının gümrük kıymetinin (ilgili serbest dolaşıma giriş beyannamesi tutarının) düzeltilmesi gerekir.

IV- GÜMRÜK KIYMET UNSURLARI ÜZERİNDEN ALINAN MÜKERRER KATMA DEĞER VERGİSİ

Bilindiği üzere, ithal eşyasının gümrük kıymetine katılması gereken franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, patent ücreti, telif ücreti, know-how, satın alma komisyonu, kalıp-tasarım, yurt dışı kara taşıması, yurt dışı gümrükleme masrafı, vb. gümrük

kıymet unsurları tutarlarının ithal anında belli olması durumunda, bu tutarların gümrük kıymetine dahil edilerek ilgili gümrük idaresine beyan edilmesi gerekir.

Söz konusu kıymet unsurlarının ithalattan sonra belli olması durumunda ise, Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi çerçevesinde istisnai kıymetle ilgili gümrük idaresine beyanda bulunulması gerekir.

Ancak: Başta royalti veya lisans ücreti, patent ücreti, telif ücreti, franchisee fee, know-how, redevans/redevance olmak üzere ithalatta gümrük kıymetine giren ve gümrük idaresine beyanı gereken çeşitli gümrük kıymet unsurlarının, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından, mali mevzuat açısından da vergilendirildiği, Katma Değer Vergisi'nin ikinci kez tahsil edildiği, mükerrer KDV alındığı görülmektedir.

3.1. Konu Hakkındaki Kişisel Görüşümüz:

Franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, patent ücreti, telif ücreti, vb. başta olmak üzere ithalatta eşyanın gümrük kıymetine giren ve Gümrük mevzuatı gereği gümrük idaresine beyanı yapılması gereken çeşitli gümrük kıymet unsurlarının, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından vergilendirilerek ikinci kez KDV tahsil edilmesi hukuka, vergilendirme tekniğine ve KDV Kanunu'nun ruhuna aykırı olup;

1) Franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, patent ücreti, telif ücreti, komisyon ödemesi, vb. ithalatta eşyanın gümrük kıymetine giren, ithalatı ilgilendiren ve Gümrük mevzuatı gereği beyanının gümrük idaresine yapılması gereken çeşitli gümrük kıymet unsurlarının, ilgili gümrük idaresine beyanının yapılarak, bu unsurlara tekabül eden KDV'nin de gümrük idaresince tahakkuk ve tahsilinin yapılmasının sağlanması,

2) İthal eşyasının Türkiye'de çoğaltılması veya Türkiye'de üretilmesi için yapılan franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, vb., ithalatı ilgilendirmeyen, ithalatla alakası olmayan ödemelere tekabül eden Katma Değer Vergisi'nin ise, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1, 4, 6, 8, 9, 10, 24, 39, 40 ve 41.maddesiyle diğer mali mevzuat hükümleri gereği, mükellefler ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak ödenmesi,

Gerekir.

3.2. Bu konuda lehte ve aleyhte verilen çok sayıda yargı kararı mevcut olup, bunlardan birkaç tanesi örnek olarak aşağıda belirtilmiştir.

1- İstanbul 7.Vergi Mahkemesi'nin 2008/1398 Esas no, 2009/1097 Karar no ile 26.03.2009 tarihli kararında: Uyuşmazlığa konu ihtirazi kayıtla beyan edilen royalty ücreti ödemesi ithal konusu eşya kıymetine ilave edilerek hesaplanan KDV Gümrük Müdürlüklerince tahsil edilmiş olup, aynı royalty ücretinin bir de sorumlu sıfatıyla verilen KDV beyannamesine istinaden tahakkuk ettirilip Vergi Dairesince tahsil edilmesinde **hukuka uyarlılık görülmediği** ifade edilmiştir.

2- İstanbul 6.Vergi Mahkemesi'nin 2007/3364 Esas no, 2008/2260 Karar no, ... tarihli kararında: Uyuşmazlığa konu ihtirazı kayıtla beyan edilen royalty ücreti ödemesi ithal konusu eşya kıymetine ilave edilerek hesaplanan katma değer vergisi Gümrük Müdürlüklerince tahsil edilmiş olup, aynı royalty ücretinin bir de sorumlu sıfatı ile verilen katma değer vergisi beyannamesine istinaden tahsil edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 117/3.maddesi gereğince bir hesap hatası teşkil ettiğinden, ihtirazi kayıtla verilen beyanname ile tahakkuk ettirilen katma değer vergisinde **kanuna uyarlık görülmediğine** hükmedilmiştir.

3- İstanbul 4.Vergi Mahkemesi'nin 2006/2239 Esas no, 2007/1320 Karar no ile 22.05.2007 tarihli kararında; Söz konusu emtia için gümrük vergisi ödendiği ve royalty bedeli adı altında tekrar vergiye tabi tutulmasının kanuna aykırı olduğu gerekçesi ile açılan davada, davacı ile yurtdışı firma arasında yapılan royalty sözleşmesi uyarınca davacının yurtdışında mukim şirkete ödediği ücretin gayrimaddi hak bedeli niteliği taşıdığı sonucuna ulaşıldığından, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9'uncu maddesi uyarınca davacı adına sorumlu sıfatıyla KDV tahakkuk işlemi tesis edilmesinde **hukuka aykırılık görülmediği** ifade edilmiştir.

4- Yine İstanbul 8.Vergi Mahkemesi'nin 2005/2447 Esas no, 2007/1812 Karar no, ... tarihli kararında: Davacı şirket tarafından Hollanda'da faaliyet gösteren şirket ile aralarında yapılan royalty sözleşmesi uyarınca tahakkuk eden bedelin de eklenmesi suretiyle hesap edilen tutar üzerinden gümrük idaresi nezdinde ödenen vergilerin (Gümrük ve Katma Değer Vergisi) vergiye tabi işleme taraf ve vergi kesintisi yapmakla sorumlu davacı firma adına KDV tahakkuku yapılmasına engel teşkil etmeyeceğinden tahakkuk ettirilen KDV beyannamesinde **mevzuata ve hukuka aykırılık bulunmadığı** sonucuna varıldığına karar verilmiştir. Karara temyiz edilmiş, ancak **Danıştay 9.Dairesi tarafından söz konusu Vergi Mahkemesinin kararı onanmıştır.**

5- Danıştay 9.Dairesi'nin 2009/8984 Esas no, 2010/846 Karar no ve 17.02.2010 tarihli kararında: İstanbul 11.Vergi Mahkemesi'nin daha önce mükellef lehine vermiş olduğu kararı bozarak, yapılan royalty sözleşmesi gereği kullanılan marka karşılığı ödenen royalty bedeli üzerinden alınan Katma Değer Vergisi'nin sorumlu sıfatıyla ödendiğinin açık olduğu, ithalat aşamasında ödediği katma değer vergisinin mükellefi konumunda olan **davacı şirketin gümrük idaresi nezdinde ödediği KDV nedeniyle mükerrer vergi ödediğinden söz etme olanağı bulunmadığı** ifade edilmiştir.

SONUÇ

- Franchisee fee, redevans/redevance, royalti, lisans ücreti, telif hakkı vb. gayri maddi hakların kullanımı karşılığı olarak ithal edilen eşya ile ilgili olarak ödenen ve Gümrük Kanunu'nun 27.maddesi gereği gümrük kıymetinin bir unsuru olan bahse konu ödemeler (yapılan anlaşma gereği hak sahibine net tutar olarak yapılıyor ise) stopaj oranı dikkate alınarak brüte çevrilmesi ve ulaşılacak brüt tutar üzerinden ilgili gümrük idaresine beyan edilerek tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi,

- İthal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olmasına karşın gümrük idaresine beyan edilmeyen bahse konu gümrük kıymet unsurlarına tekabül eden KDV'nin vergi dairesine ödendiği durumlarda, gümrük mezvuatı açısından esas matraha tekabül eden KDV'nin tekrar istenilmemesi **fakat,** gümrük yükümlülüğünün başladığı tarih olan SDGB tescil tarihi ile vergi dairesine KDV'nin beyan edildiği tarih arasında en az 26 günlük bir beyan süresi farkı oluştuğundan dolayı, oluşan bu süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre belirlenen gecikme zammı oranında gecikme faizi alınması,

- İthal edilen eşyada sadece KDV varsa, gümrükçe tahsil edilen diğer vergi ve resimler ile KKDF, vb. bir yükümlülük yoksa, her bir beyan (her bir SDGB'si) için Gümrük Kanununun 241.maddesinin birinci fıkrası uyarınca usulsüzlük cezası uygulanması,

- İthal edilen eşyanın gümrükçe tahsil edilen vergi ve resime tabi olması durumunda ise, (varsa Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi, Ek Mali Yükümlülük, Kaynak Kullanım Destekleme Fonu, Kültür Bakanlığı Kesintisi/Stopajı, vb. ile bunlara tekabül eden KDV'nin) Gümrük Kanunu'nun 193/3.maddesi, Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/16, 2013/6 ve 2017/20 sayılı Genelgeleri kapsamında, (8/4/2015 Tarihli ve 2015/7511 Sayılı Kararnamenin Eki Kaynak Kullanımını

Destekleme Fonu Kesintileri Hakkında Karar eki “Vadeli İthalatında KKDF Kesintisi Oranı % 0 ‘Sıfır’ Olarak Belirlenen Mallar Listesi”nde – ‘Liste 1’de belirtilen GTİP’ler hariç) KKDF tahakkuk ve tahsili, ayrıca hesaplanan KKDF tutarı üzerinden varsa ÖTV ile bunlara (KKDF + ÖTV tutarına) tekabül eden KDV’nin tahsili ile Gümrük Kanunu’nun 234.maddesi, ÖTV Kanununun 16.maddesi ve KDV Kanunu’nun 51.maddesine göre ceza tatbik edilmesi,

-Ayrıca, ithal eşyasının gümrük kıymetinin bir parçası olan ve yurtdışına yapılan söz konusu ödemeler, yurt dışındaki hak sahibi açısından gayri maddi hak kazancı (Gayrimenkul sermaye iradı) olması nedeniyle, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 70, 94.maddeleri ve geçici 67.maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 15 ve 30.maddeleri gereği **Kurumlar Vergisi kesintisine (Stopaja) tabi olup,** mükellef tarafından **brüt tutar üzerinden** “Muhtasar Beyanname” ile ilgili vergi dairesine beyanda bulunularak stopajının ödenmesi,

- İthalatla veya Türkiye’deki üretimle ilgili olan, gümrük idaresini ve/veya Hazine ve Maliye Bakanlığı’nı ilgilendiren franchisee fee, redevans/redevance, royalti veya lisans ücreti, telif hakkı, isim hakkı, patent hakkı, know-how, vb. ödemelerine ilişkin sözleşmeler veya sözleşme yerine geçen belgeler mutlaka temin edilmeli, temin edilen belgelerden sözleşmeler başta olmak üzere 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu’nun 1, 3, 4, 5, 14, 24 ve 26.maddesi gereği Damga Vergisine tabi kağıtlara tekabül eden Damga Vergisi’nin ödenip ödenmediği, bahse konu sözleşmelerinin noter vasıtasıyla düzenlenmesi ve/veya söz konusu hakların Türkiye’de tescilinin yaptırılması durumunda, 492 sayılı Harçlar Kanunu’nun 38.maddesine göre noter harcına ve aynı Kanun’un 108.maddesine göre de başvuru ve sicil kayıt (tescil) harcına tabi olup, söz konusu harçların ödenip ödenmediği, ithal edilen eşya ile ilgili sözleşmeler ve sözleşme yerine geçen belgeler nedeniyle ödenen veya ödenmesi gereken damga vergisi, noter harcı ile sicil kayıt (tescil) harcı KDV Kanunu’nun 21.maddesinin “b” bendi gereği ithalatta KDV matrah unsuru olup, söz konusu ödemelerin, bahse konu sözleşmeler kapsamında ithal edilen eşyalara ilişkin serbest dolaşıma giriş beyannameleriyle ilişkilendirilerek ilgili gümrük idaresine beyan edilerek, tekabül eden KDV’nin ve varsa ÖTV’nin ödenip ödenmediği hususlarının kontrol edilmesi,

Gerekir.

Bu Yazı Gümrük ve Ticaret Başmüfettişi Sayın Kerim ÇOBAN Tarafından Kaleme Alınmıştır.

EK: Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Kıymeti) (Seri No: 2) Ekleri

KAYNAKÇA:

1- KIZILOT Şükrü, KDV Kanunu ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları, Ankara, 1998, C.3, **S**. 1292 vd.

2- MB.'nin, 25.01.2000 tarih ve 38150 sayılı Özelgesi (Şükrü KIZILOT, Danıştay Kararları ve Özelgeler, Yaklaşım Yayınları, Ankara 2002, Cilt: 6, s. 1454-1455).

3- YAYLA Sefa, Gümrük Dünyası Dergisi, Sayı 50, Yıl 2006.

4- KAYA Sezai, Royalty Ödemelerinde Çifte KDV Sorunu, Gümrük Dünyası Dergisi, Sayı 63, Yıl 2009, Gümrük Kontrolörleri Derneği Yayını.

5- HARMANDAR Volkan, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 156, Yıl 1994 Ağustos.

6- BULUT Mustafa Kemal, Dünya Gazetesi, 10 Şubat 2012.

7- DEMİR Murat, Vergide Gümdem.Com.

8- BALCI Beyazıt, Gümrük Kıymeti İçtihatları - Maliye Bakanlığı APK Yayınları, 1994/338.

9- BALCI Beyazıt, Gümrük Kıymeti Kontrolü El Kitabı - Maliye Bakanlığı APK Yayınları, 1993/333.

10- VONDERBANK Stefan, Gümrük Kıymeti Mevzuatı – Gümrük Müsteşarlığı Risk Yönetimi Ve Stratejik Değerlendirme Birimi.

11- ÇELİK Abdullah - ÖZEL D.Yener, Franchising İşlemlerinin Vergisel Analizi, Vergi Dünyası, Sayı 182, Yıl 1996.

12- ÖZ Erdoğdu, Yurtdışından Gelen Hizmet Faturalarının Vergilendirilmesi, Erta Bağımsız Denetim ve YMM, 05.12.2011.

13- ÇOBAN Kerim, "Royalty - Lisans Ücretlerinin Gümrük Kıymeti, Katma Değer Vergisi Ve Stopaj Açısından Değerlendirilmesi", Gümrük Dünyası Dergisi, Sayı 83, Yıl 2014/4.