

İTHALATTA ROYALTI TUTARININ BEYANI

İLGİLİ MEVZUAT HÜKÜMLERİ

I- EŞYANIN GÜMRÜK KIYMETİ VE ROYALTI

A- Eşyanın Gümrük Kıymeti

Eşyanın Gümrük Kıymeti; Ana hatlarıyla 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 23 ilâ 31.maddeleri, Gümrük Yönetmeliğinin 43 ilâ 57.maddeleri, Gümrük Kıymetine İlişkin 2 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliği, çeşitli genelgeler ve tasarruflu yazılar ile belirlenmiştir.

Gümrük Kanunu'nun 24. maddesinde, ithal eşyasının kıymetinin, eşyanın satış bedeli olduğu; satış bedelinin, Türkiye'ye ihraç amacıyla yapılan satışta 27 ve 28. maddelere göre gerekli düzeltmelerin de yapıldığı, fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olduğu; **25.maddesinin 1.fıkrasında**, 24.madde hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymetinin, bu maddenin 2.fıkrasının (a), (b), (c) ve (d) bentlerinin sırasıyla uygulanmasıyla belirleneceği; eşyanın gümrük kıymetinin bir üst bent hükümlerine göre belirlenebildiği sürece bir alt bent hükümlerinin uygulanmayacağı hükümlerine yer verilmiş; **26.maddesinde ise**, 24 ve 25.madde hükümlerine göre belirlenemeyen ithal eşyasının gümrük kıymetinin, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. Maddesinin ve bu bölüm hükümlerinin prensip ve genel hükümlerine uygun yöntemlerle ve Türkiye'de mevcut veriler esas alınarak belirleneceği öngörülmüş; GATT'ın VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın 17.maddesinde de, bu Anlaşmada yer alan hiçbir hükmün, gümrük idaresinin, gümrük kıymetinin belirlenmesi ile ilgili olarak ibraz edilen tutanak, belge veya beyannamenin gerçeklik veya doğruluğunu araştırma hakkını sınırlamayacağı ve bu hakkı tartışma konusu haline getirecek şekilde yorumlanamayacağı hükme bağlanmıştır.

B- Royalti ve Lisans Ücretleri

Royalti ve lisans ücretlerinin başlıca dayanak ve uygulamasına ilişkin hükümleri; 4458 sayılı Gümrük Kanunu'nun 27/1-c maddesi, Gümrük Yönetmeliği'nin 56.maddesi, 28.06.2014 tarih ve 29044 sayılı R.G.'de yayımlanan Gümrük Kıymeti İlişkin 2 Seri Nolu Gümrük Genel Tebliği ile Gümrükler Genel Müdürlüğü'nün 2011/48 sayılı Genelgesi'nde ayrıntılı şekilde yer almaktadır.

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.

İmalat Kavramı; maddeleri makina, cihaz, tezgâh, 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.

1- Royalti ve lisans vb. ücreti/ tutarı, miktarı ilgili ithalat beyannamesinin (SDGB) tescili sırasında belli ise beyannamenin tescili (beyan) sırasında eşyanın gümrük kıymetine katılarak beyan edilir.

2- Royalti ve lisans vb. ücreti/ tutarı, miktarı ilgili ithalat beyannamesinin (SDGB) tescili sırasında belli değil ise; ilgili royalti sözleşmesi ilgili gümrük idaresine/ Bölge Müdürlüğüne ibraz edilerek, ithalat normal fatura tutarı üzerinden, Gümrük Yönetmeliği'nin 53.maddesi gereği istisnai kıymetle beyan edilerek gerçekleştirilir, sonrasında royalti – lisans miktarı/ tutarı belli olunca ve ilgili royalti – lisans faturası ithalatçı firmanın muhasebe kayıtlarına girdiği tarihi takip eden ayın 26'sına kadar Gümrük Yönetmeliğinin 53 ve 150.maddelerine göre işlem yapılır/ tamamlayıcı beyanda bulunulur.

3- Royalti-lisans tutarı, yapılan sözleşme gereği ithal edilen ürünlerin kıymeti veya miktarı göz önüne alınarak ilgili SDGB veya SDGB'lere dağıtılarak, beyan edilir. Ya da, yine royalti sözleşmesi şartlarına göre bulunacak/ belirlenecek katsayıya ile ithal edilen ürünlere ilişkin SDGB/ veya SDGB'lerinin tutarlarının çarpımı ile her beyannameye düşen royalti miktarı bulunur ve gümrük idaresine beyan edilir.

4- Royalti-lisans ücretlerinin/ tutarlarının, brütleştirilmiş tutar üzerinden beyan edilmesi (İlgili vergi dairesine Muhtasar Beyanname ile beyan edilerek tekabül eden Stopajın, ilgili Gümrük İdaresine beyan edilerek te KDV ile diğer gümrük vergilerinin ödenmesi) gerekir.

5- Royalti-lisans ücretlerinin/ tutarlarının, brütleştirilmiş tutar üzerinden ilgili Gümrük İdaresine beyan edilmesi gerekir.

6- 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 ulaşılabacak brüt tutar üzerinden ilgili gümrük idaresine beyan edilerek tekabül eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi gerekir.** ...

Not: Bu konuda çok daha ayrıntılı bilgi edinmek isteyen arkadaşlar, İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği Sitesinde 06.11.2020 tarihinde yayımlanan “*Royalty - Lisans Ücretlerinin Vergisel Boyutu*” ile 08.03.2021 tarihinde yayımlanan “*Örneklerle Royalty Lisans Vb. (Gayri Maddi Hak Kazançları) Üzerinden Alınan Vergiler*” isimli makalelerimizi okuyabilirler.

II- GAYRİ MADDİ HAK KAZANÇLARININ BRÜTLEŞTİRİLMESİ

A- Gayri Maddi Haklarla İlgili Bazı Mevzuat Hükümleri

Bu konudaki en geniş izahat “Transfer Fiyatlandırması Yoluyla Örtülü Kazanç Dağıtımı Hakkında 1 Seri Nolu Genel Tebliğ”in 10.maddesinde yapılmış olup, buna göre;

Gayri Maddi Haklar: Sinema filmleri, radyo-televizyon yayınlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkını ifade etmektedir. Başka bir ifadeyle, gayri maddi haklar patent, ticari marka, ticari unvan, tasarım ya da model gibi sınai varlıkların kullanım hakkı ile edebi, sanatsal eserlerin mülkiyet hakları ile ticari bilgi birikimi (know how) ve ticari sırlar gibi fikri hakları kapsamaktadır. ***Gayri maddi haklar özellikleri nedeniyle ticari gayri maddi haklar ve pazarlama amaçlı gayri maddi haklar olmak üzere iki grup altında değerlendirilmektedir.***

Ticari Gayri Maddi Haklar: Bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan patentler, know-how, tasarımlar ve modeller ile müşterilere transfer edilen ya da ticari faaliyetin işletiminde kullanılan (bilgisayar yazılım programları gibi) ticari varlık niteliğine sahip gayri maddi hakları ifade etmektedir.

Pazarlama Amaçlı Gayri Maddi Haklar İse: Bir ürün ya da hizmetin ticari amaçlı olarak kullanımına yardımcı olan ticari markalar ve ticari unvanlar, müşteri listeleri, dağıtım kanalları ile ilgili ürün açısından önemli bir promosyon değerine sahip nevi şahsına münhasır isimler, semboller ya da resimler gibi gayri maddi hakları ifade etmektedir.

Gayri maddi hakların satışı, temliki (bir mülkü birine mülk olarak verme), devri, kullanımı yada kiraya verilmesi sonucu elde edilen kazançlarda gayri maddi hak kazancı veya gayrimenkul sermaye iradı denir.

B- Gayri Maddi Hak Kazançlarının Brütleştirilmesi

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/7. ve 30/11. maddelerinde: Yapılacak vergi kesintisinde, kazanç ve iratların gayrisafı tutarları üzerinden dikkate alınacağı, kesilmesi gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde vergi kesintisinin, fiilen ödenen tutar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiştir.

Gayri maddi hak sahipleri genellikle alacakları tutarın net olarak (herhangi bir kesinti yapılmadan) kendilerine ödenmesini isterler, bu nedenle ilgili anlaşmalarda çoğunlukla ödemenin net olarak yapılacağı belirtilir.

Gayri maddi hak kazançlarında ödenecek vergi (stopaj) matrahını bulabilmek için yapılan ödemenin brüt tutar üzerinden mi (ödenecek vergi kesintisi yapılarak geriye kalan kısmın hak sahibine ödenmesi), yoksa net tutar üzerinden mi yapıldığının araştırılması, ödeme net tutar üzerinden yapılmış veya yapılacak ise söz konusu ödeme bedelinin, stopaj oranı dikkate alınarak (Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması "ÇVÖA" varsa burada belirtilen oran, anlaşma yoksa genel stopaj oranı olan % 25 dikkate alınarak) brütleştirilmesi gerekmektedir.

Brütleştirilmiş gayri maddi hak kazancının/ödemesinin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki merkez bankası döviz alış kuru üzerinden TL'ye çevrilerek, bulunacak meblağ üzerinden Stopaj ve KDV'nin hesaplanması/ödenmesi gerekir.

Örnek 1: Türkiye'de üretici olan X firması tarafından, Türkiye'de yaptığı üretim için Almanya'da mukim Y firmasına 100.000-EUR royalty faturası karşılığında ödeme yapılacağını varsayalım.

Not-1: Türkiye'de yapılan üretim için veya herhangi bir ürünün Türkiye'de çoğaltılması için ödenen royalty-lisans ücreti Gümrük Kıymetini ve Gümrük İdaresini ilgilendirmemektedir. Haliyle Gümrük İdaresine de beyan edilmesi gerekmemektedir. Yapılacak ödeme iki farklı şekilde, iki farklı yöntemle gerçekleştirilebilir.

Birinci yöntem; Ödeme brüt olarak, stopajı/vergi kesilerek (Türkiye ile Almanya arasında mevcut olan Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması "ÇVÖA" gereği % 10 stopaj kesilerek) geriye kalan 90.000-EUR Almanya'da mukim Y firmasına gönderilir. Bahse konu royalty ödemesine istinaden ilgili vergi dairesine yapılan stopaj matrahı (Kurumlar Vergisi) beyanı ve sorumlu sıfatıyla KDV matrahı beyanı 100.000-EUR karşılığı TL olarak beyan edilir.

İkinci yöntem; Ödeme net olarak, net tutar üzerinden 100.000-EUR olarak Almanya'da mukim Y firmasına gönderilir. Bu durumda, stopaj matrahına ulaşmak için yapılan ödemenin brütleştirilmesi, brüte taşınması gerekir. Şöyle ki: % 90'ı 100.000-EUR ise, % 100'ü ne kadardır? İçler dışlar çarpımı sonucunda, bütün vergi hesaplamalarımızda dikkate almamız gereken **Brütleştirilmiş matrah 111.111,11-EUR olup**, tüm vergilerin, Kurumlar Vergisi/Stopaj ile sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV'nin bu tutar (yani 111.111,11-EUR matrah) üzerinden ilgili vergi dairesine Muhtasar Beyanname ve 2 Nolu KDV Beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi gerekir.

Örnek 2: Türkiye’de üretici olan A firması tarafından, Türkiye’de yaptığı üretim için Pakistan’da mukim B firmasına 100.000-USD royalty-lisans faturası karşılığında ödeme yapılacağını ve Türkiye ile Pakistan arasında Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması (ÇVÖA) olmadığını varsayalım. Yapılacak ödeme iki farklı şekilde, iki farklı yöntemle gerçekleştirilebilir.

Birinci yöntem; Ödeme brüt olarak, stopajı/vergisi kesilerek (Türkiye ile Pakistan arasında ÇVÖA olmadığı için genel oran olan % 25 stopaj kesilerek) geriye kalan 75.000-USD Pakistan’da mukim B firmasına gönderilir. Bahse konu lisans ödemesine istinaden ilgili vergi dairesine yapılan stopaj matrahı (Kurumlar Vergisi) beyanı ve KDV matrahı beyanı 100.000-USD karşılığı TL olarak beyan edilir.

İkinci yöntem; Ödeme net olarak, net tutar üzerinden 100.000-USD olarak Pakistan’da mukim B firmasına gönderilir. Bu durumda, stopaj matrahına ulaşmak için yapılan ödemenin brütleştirilmesi gerekir. Şöyle ki: % 75’i 100.000-USD ise, % 100’ü ne kadardır? İçler dışlar çarpımı sonucunda, bütün vergi hesaplamalarımızda dikkate almamız gereken **brütleştirilmiş matrah 133.333,33-USD olup**, tüm vergilerin, Kurumlar Vergisi/Stopaj ile sorumlu sıfatıyla ödenecek KDV’nin bu tutar (yani **133.333,33-USD** matrah) üzerinden ilgili vergi dairesine Muhtasar Beyanname ve 2 Nolu KDV Beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi gerekir.

Not-2: Bu konuda çok daha ayrıntılı bilgi edinmek isteyen arkadaşlar, İstanbul Gümrük Müşavirleri Derneği Sitesinde 28.10.2020 tarihinde yayımlanan “*Gayri Maddi Hak Kazançlarının Brütleştirilmesi ve Vergisel Boyutu*” isimli makalemize müracaat edebilirler.

Not-3: *Bu konu başta olmak üzere, YYS Yıllık Faaliyet Raporu Hazırlanması, YYS Yıllık Zorunlu Eğitimlerinin Verilmesi, YYS Revizyonları, Ön İzleme, Yeni YYS Belgesi Hazırlıkları ve YYS Belgesi Alım Süreci, İlgili Ön Zorunlu Eğitimlerin Alınması, YYS Başvuru Formlarının Doldurulması, YYS Danışmanlığı, vb. Tüm YYS Süreçler hakkında daha fazla ayrıntılı bilgiyi, Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı konularında gerekli Hukuki ve Mevzuat Desteğini, İdari ve Adli İtiraz Süreçleri, Dava Açılması, Dava Aşamalarının Takibi, İlgili Mevzuat Ve Hukuki Açılardan Gerekli İtiraz Ve Savunmaların Yapılarak Dava Sonucunun Olumlu Sonuçlanmasına Katkıda Bulunulması, Sonradan Kontrol/ Firma İncelemesi Yapıtırılması, Antrepo Açma, Antrepo Genişletme, AN6, AN7, AN8 Raporlarının düzenlenmesi, ... vb. işlemleri, Sürekli/ Düzenli, Aylık, Yıllık Gümrük ve Dış Ticaret Danışmanlığı, Gümrük ve Dış Ticaret Mevzuatı Eğitimleri, ... vb. konularında yardım, destek ve benzeri hizmetleri -isterseniz- Firmalarımız “Çoban Gümrük Dış Ticaret Denetim, Danışmanlık ve Yetkilendirilmiş Gümrük Müşavirliği A. Ş.”den veya “Çözüm Denetim Gümrük Dış Ticaret ve Danışmanlık A. Ş.”den alabilirsiniz.*

C- İthalatı İlgilendiren Royalti-Lisans Ücretlerinin/ Ödemesinin Beyanı

İthal edilen ürünler için ödenen, ithal edilen eşyaları ilgilendiren royalty-lisans ücretleri/ tutarlarının da; Yukarıda (B- Gayri Maddi Hak Kazançlarının Brütleştirilmesi bölümünde) izah edildiği üzere, **brütleştirilmiş tutar üzerinden ilgili Gümrük idaresine beyan edilmesi**, KDV

tutarı ithalat sırasında diğer gümrük vergi ve resimleriyle beraber ilgili Gümrük idaresince hesaplanıp tahsil edileceği için İlgili/ bağlı bulunulan Vergi Dairesine 2 Nolu veya 1 Nolu KDV Beyannamesiyle beyan edilmesi gerekmekte (aksi takdirde iki defa/ ikinci kez KDV denmiř olacaktır.),

Ancak, Stopaj açısından ilgili Vergi Dairesine Brütleştirilmiş tutar üzerinden Muhtasar Beyanname verilerek tekabül eden Stopajın/ Kurumlar Vergisinin denmesi gerekir.

Kocaeli, 25.04.2024

Kerim ÇOBAN
(Emekli Gümrük ve Ticaret Bařmüfettiři)
zm Denetim Yön. Kur. Bařkanı