

30.09.2009

Açıklamalı Sirküler Rapor 2009/14

Konu:

ROYALTY VE LİSANS ÖDEMELERİNİN GÜMRÜK MEVZUATI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Royalty uygulamada kavram olarak lisans ücreti, işletme payı, isim hakkı, telif ücreti gibi benzer kavramlar için kullanılabilir. Gümrük yönetmeliğinin 35/j maddesinde royalty ve lisans ücretleri deyimi: “İthal eşyasının imalatı, ihraç edilmek üzere satışı veya kullanımı ya da yeniden satışı ile ilgili olarak patent, dizayn, know-how, model, marka, tescilli tasarım, telif hakkı ve imalat prosesleri gibi adlar adı altında yapılan ödemeleri” şeklinde tanımlanmıştır.

Tescilli bir markanın kullanım hakkı, tescil edildiği mal veya hizmetlerin bir kısmı veya tamamı lisans yoluyla üçüncü kişilere verilebilir. İşte, bu noktada royalty hakkı gündeme gelmektedir. Royalty, herhangi bir marka veya lisansın devredilmesi karşılığında elde edilen bedel olarak tanımlanabilir. Bu tanımlamadan ayrı olarak, royalty ayrıca belli bir yüzde veya oran karşılığında da tespit edilebilir.

Royalty ödemelerinde vergisel açıdan yapılacakları kısaca hatırlatmak gerekirse; royalty veya lisans ödemelerinin ilgili dönemde KVK 30’uncu madde gereğince, çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları dikkate alınarak kurumlar vergisi tevkifatına tabi tutulması gerekmektedir. Aynı zorunluluk patent haklarının satışı, devri veya temlik karşılığında alınan bedeller için de geçerli olmaktadır. Söz konusu ödemeler hizmetten Türkiye’de yararlanma ölçüsü kriteri nedeniyle aynı zamanda katma değer vergisi kapsamına girmektedir. Sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi hesaplanarak aynı dönemde 2 numaralı KDV Beyannamesiyle ödenmesi ve yine aynı dönemde ödenen KDV’nin indirilecek KDV toplamına dahil edilerek indirim konusu yapılması gerekmektedir.

Gümrük Kanunu’nun 27, bu kanuna bağlı Gümrük Yönetmeliği’nin 43’üncü maddelerinde Gümrük Kanunu gereği ithal edilen malın gümrük kıymeti tespit edilirken fiilen ödenen veya ödenecek bedele ilave edilecek unsurlar içinde royalty ödemeleri açısından aşağıdaki açıklamalara da yer verilmiştir:

“Kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan royalty ve lisans ücretleri,

İthal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması ya da kullanımı sonucu doğan hâsılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmı,”

Gümrük mevzuatı görüldüğü üzere royalti ödemelerinde gayet açık ve nettir. Bu durumda **ithal edilen mal ile ilgili** olarak royalti kavramı içinde değerlendirilecek tüm ödemeler için yetkili gümrük idaresine beyanda bulunulması gerekmektedir.

Royalty ve lisans ücretleri hakkında gümrük yönetmeliğinin 49. maddesinde aşağıdaki açıklamalar bulunmaktadır:

Royalty ve lisans ücretleri ile ilgili olarak aşağıdaki hükümler uygulanır.

- a. Gümrük Kanununun 27’nci maddesinin 5’inci fıkrası hükmü saklı kalmak kaydıyla, ithal eşyasının gümrük kıymeti satış bedeli yöntemine göre belirlenirken, royalti veya lisans ücreti ödemeleri fiilen ödenen veya ödenecek fiyata aşağıdaki koşullarla ilave edilir.
 1. Ödeme kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olmalıdır.
 2. Ödeme bu eşyanın satış koşulu olarak yapılmalıdır.
- b. İthal eşyasının sadece Türkiye’de imal edilen eşyanın karışımındaki maddelerden biri veya bir parçası olması durumunda, ithal edilen eşya için fiilen ödenen veya ödenecek fiyatta düzeltme sadece royalti veya lisans ücreti bu eşya ile ilgili ise yapılabilir.

Eşyanın monte edilmemiş bir şekilde veya sulandırma veya ambalajlama gibi satıştan önce küçük işlemlerden geçecek şekilde ithal edilmesi durumunda, bu, bir royalti veya lisans ücretinin ithal edilen eşya ile ilgili kabul edilmesini engellemez.

Eğer royalti veya lisans ücretleri kısmen ithal edilen eşya ile kısmen de ithal edilmelerinden sonra eşyaya eklenen parçalarla veya ithalat sonrası faaliyetler veya hizmetler ile ilgiliyse, uygun bir paylaşırma sadece nesnel ve somut verilere dayalı olarak yapılır.

- c. Bir markanın kullanılmasına ilişkin bir royalti veya lisans hakkı, ithal edilen eşya için fiilen ödenen veya ödenecek fiyata sadece aşağıdaki durumlarda ilave edilir.
 1. Royalty veya lisans ücreti, aynı durumda yeniden satılan veya ithal edildikten sonra sadece küçük değişikliklerden geçen eşyaya ilişkin ise,
 2. Eşya, ithalattan önce veya sonra yapılandırılan ve royalti veya lisans ücretinin ödendiği marka altında pazarlanıyorsa,
 3. Alıcı, bu tür eşyayı satıcı ile ilişkisi olmayan diğer satıcılardan temin etme özgürlüğüne sahip değilse.
- d. Alıcının bir üçüncü kişiye royalti veya lisans ücreti ödemesi durumunda, (a) bendinde öngörülen koşullar, satıcı veya satıcı ile ilişkili olan bir kişinin alıcıdan bu ödemeyi yapmasını istememesi durumunda yerine getirilmiş sayılmaz.

- e. Bir royalty veya lisans ücretinin miktarı ithal edilen eşyanın fiyatına bağlı olarak belirleniyor ise, aksi yönde bir kanıt bulunmadığı sürece, bu royalty veya lisans ücretinin ödenmesinin kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olduğu varsayılır.

Ancak, bir royalty veya lisans ücretinin miktarı ithal edilen eşyanın fiyatına bakılmaksızın belirleniyor ise, bu royalty veya lisans ücreti ödenmesinin de kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olduğu kabul edilebilir.

Konu ile ilgili örnek iki adet Danıştay Kararı aşağıdadır.

Danıştay 7. Daire,
E.1974/15, K.1974/1651
25.09.1974

Özet: Satıcı firmaya beher demonte ünite için ödenen royalty ücretinin gümrük vergisi matrahına katılması gerektiği hk.

Gümrük Vergisi matrahına, satıcı firmaya beher demonte ünite için ödenen **royalty** ücretinin katılmadığının tespiti üzerine ikmalen salınan Gümrük Vergisini onayan Gümrük Hakem Kurulu kararında; davacı şirketin Türkiye'de yegane mümessili olduğu, ecnebi firmaya ödediği ücretin, iddia edildiği gibi teknik yardım karşılığı ödenen bir hisse olmayıp, imal edilen her vasıta için ödenen bir meblağ olduğu hususunun mukavelenin incelenmesinden anlaşıldığı, imal edilen her vasıta başına ödenen bu paranın eşyanın Gümrük Vergisi kıymetine tesir etmesinin tabit bulunduğu, bu nedenle 5383 sayılı Yasanın 6290 sayılı Yasa ile değişik 68. maddesinin 1/1, 2, 3-b ve 1 6/2 fıkraları karşısında tarhiyatın onanmasının yerinde olduğu gerekçesiyle isabetsizlik görülmediğinden davanın reddine karar verilmiştir.

Danıştay 7. Daire,
E.1989/1969, K.1990/940
09.04.1990

Özet: İthal eşyasının, lisans anlaşması kapsamındaki eşyanın üretiminde kullanılması halinde üretilen her eşya için yurt dışındaki yabancı firmaya (kullanma hakkı karşılığı=royalty) ödenmesi zorunlu olduğundan, ithal eşyasının normal kıymetine, royalty ücretinin dahil edilmesi gerektiği hk.

Uyuşmazlık, yükümlü şirket ile yurt dışındaki yabancı firma Corp, arasında akdedilen "imalat lisans anlaşması" uyarınca, yükümlü şirket tarafından ithal olunan kompanantların (çeşitli televizyon aksamı) kıymetine lisans ücretinin (kullanma hakkı karşılığının) dahil edilip edilmeyeceğine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 65.maddesinin (d) fıkrasının "Kıymeti tespit edilecek eşya" başlığı altında düzenlenen ikinci paragrafında; "yabancı bir imalat veya ticaret markası altında satış arz edilmek, temlik edilmek veya kullanılmak üzere ithal edilen veya ithalden sonra tamamlayıcı bir işçiliğe tabi tutularak böyle bir alameti farika ile satışa arz edilmek, temlik edilmek veya kullanılmak üzere ithal edilen eşyanın normal fiyatına, patentin, temsil edilmiş resim veya modelin veya fabrika veya ticarethanenin alameti farikasını kullanma hakkı dahil edilir denilmiştir.

Dairemiz dosyasında mevcut olan ve yükümlü şirket ile lisansı veren Corp, firması arasında akdedilmiş bulunan 17.9.1982 tarihli "İmalat lisans anlaşması'nın 9.maddesinin 1.fıkrasında; yükümlü şirketin lisans vericiye ürettiği her model için sürekli royalty ödemeyi kabul ettiği belirtilmiş, anlaşmanın 1.maddesinin 3.fıkrasında da; bu anlaşmadaki modellerin imalatında lisans vericinin saptadığı ve gerekliliğini duyup, kendisinin veya kendisi için başkasının imal ettiği parçalar "Komponent" olarak isimlendirilmiştir.

Söz konusu lisans anlaşmasının 5.maddesinden modellerin üretiminde lisans vericinin kalite onayı alınmış komponentler haricindeki modellerin standart kalite şartlarını haiz olacağı ve bunların lisans vericinin yazılı onayı olmadan yükümlü şirket tarafından üretim ve tamir amaçları dışında başka hiç bir amaçla kullanılmayacağı, ayrıca, komponentlerin, lisansı alan tarafından üretilen modellerde Sony firması dışındaki bir üretici ya da satıcıdan sağlanması halinde; Sony firmasının yazılı onayı olmadan, bu türden komponentlerimarka ürünün üretiminde kullanılmayı, ya da tamir parçası olarak satmamayı ve dağıtmamayı yükümlü şirketin kabul ettiği anlaşılmaktadır.

Bu sözleşmeye göre, ithal eşyası televizyon parçalarının (komponentlerin) lisans anlaşması kapsamındaki televizyon modelleri üretiminde kullanılması halinde, üretilen her televizyon modeli için yurt dışındaki yabancı firmaya Royalty ödenmesi zorunlu bulunduğu ve söz konusu ödemenin komponentlerin lisansı veren Sony firmasından ithaliyle sınırlandırılmamış olmasına göre, ithal eşyasının normal kıymetine, royalty ücretinin (kullanma hakkı karşılığının) dahil edileceği tabiidir.

Yükümlü şirket vekilince, her ne kadar ithal eşyasının marka televizyon üretiminde kullanılmadığı, dolayısıyla "royalty"nin söz konusu olamayacağı ileri sürülmekteyse de, belge ibraz edilmek suretiyle kanıtlanamayan soyut nitelikteki bu iddia sonucu etkili değildir. Bu itibarla; mahkemece ek tahakkukun onanmasına karar verilmesinde isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin reddine, kararın onanmasına karar verildi.

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**