



**GÜMRÜK KIYMETİ AÇISINDAN ROYALTİ VE LİSANS ÜCRETLERİNİN
BEYANINDA KARŞILAŞILAN SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ;
TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ ÖRNEĞİ**

Yasin Yavuz YAZ

Yüksek Lisans Tezi

İşletme Anabilim Dalı

Danışman: Doç.Dr. Korhan ARUN

2023

T.C.
TEKİRDAĞ NAMIK KEMAL ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
İŞLETME ANABİLİM DALI
YÜKSEK LİSANS TEZİ

**GÜMRÜK KIYMETİ AÇISINDAN ROYALTİ VE LİSANS
ÜCRETLERİNİN BEYANINDA KARŞILAŞILAN SORUNLAR
VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ; TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜ
ÖRNEĞİ**

Yasin Yavuz YAZ

İŞLETME ANABİLİM DALI

DANIŞMAN: Doç.Dr. Korhan ARUN

Tekirdağ- 2023

Her hakkı saklıdır

BİLİMSEL ETİK BİLDİRİMİ

Hazırladığım Yüksek Lisans Tezinin bütün aşamalarında bilimsel etiğe ve akademik kurallara riayet ettiğimi, çalışmada doğrudan veya dolaylı olarak kullandığım her alıntıya kaynak gösterdiğimi ve yararlandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden oluştuğunu, yazımda enstitü yazım kılavuzuna uygun davranıldığını taahhüt ederim.

07/06 / 2023

Yasin Yavuz YAZ



ÖZET

Kurum, Enstitü, : Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü

ABD : İşletme Anabilim Dalı

Tez Başlığı : Gümrük Kıymeti Açısından Royalti ve Lisans Ücretlerinin Beyanında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Örneği

Tez Yazarı : Yasin Yavuz YAZ

Tez Danışmanı : Doç.Dr. Korhan ARUN

Tez Türü, Yılı : Yüksek Lisans Tezi, 2023

Sayfa Sayısı : 78

Bu çalışmada, ilk olarak fikri ve sınai mülkiyet haklarıyla ilgili genel bir açıklama yapılarak royalti ve lisans ücretlerinin asıl kaynağı gösterilmiştir. İkinci bölümde royalti ve lisans ücretlerinin gümrük ve vergi mevzuatındaki yeri ve eşyanın gümrük kıymetiyle ilişkisi incelenerek gümrük idarelerine beyan usulü hakkında açıklama ve örneklere değinilmiştir. Bu bilgiler dikkate alınarak, firma temsilcileri ve gümrük personelinin karşılaştığı sorunlar ile sistemsel eksiklikler değerlendirilmiş ve bunların yol açabileceği vergi kayıplarının ve firmaların karşılaşılabilecekleri cezaların engellenmesine yönelik gümrük idaresi ve firmalar tarafından alınabilecek önlemlere yer verilmiştir. Bu çalışmanın yapılmasında Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde gerçekleşen royalti ve lisans ücretine tabi ithal eşyaya ilişkin işlemler esas alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Beyan, Gümrük Kıymeti, Gümrük Vergileri, Royalti ve Lisans Ücreti

ABSTRACT

Institution, Institute : Tekirdağ Namık Kemal University, Institute of Social Sciences,
Department : Department of Business Administration
Thesis Title : Problems encountered in the Declaration of Royalty and License
Fees in Terms of Customs Value and Solutions: The Case of
Tekirdag Customs
Thesis Author : Yasin Yavuz YAZ
Thesis Adviser : Assoc.Prof. Korhan ARUN
Type of Thesis, Year : MS Thesis, 2023
Total Number of Pages : 78

In this study, firstly, a general explanation regarding intellectual and industrial property rights was provided, highlighting the main source of royalty and licensing fees. In the second section, the position of royalty and licensing fees in customs and tax legislation was examined, along with their relation to the customs value of goods, and the declaration procedures to customs authorities were explained with examples. Based on this information, the problems encountered by company representatives and customs personnel, as well as systemic deficiencies, were evaluated to present measures that can be taken by the customs administration and companies to prevent tax losses and potential penalties. The study is based on the import of goods subject to royalty and licensing fees at the Tekirdağ Customs Directorate.

KEY WORDS: Customs Tax, Customs Valuation, Declaration, Royalty and License Fees

ÖNSÖZ

Royalti ve lisans ücretlerinin gümrük kıymetine eklenmesiyle ilgili Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde karşılaşılan sorunlar üzerinde yapılan bu araştırmaya katkılarını esirgemeyen kurum idarecileri, gümrük muayene memurları ve gümrük müşavirlerine,

Araştırma aşamaları ve düzenlemelere ilişkin yol göstererek; nezaketi, teşvik ve desteği ile motivasyonumu arttıran danışmanım Sayın Doç.Dr. Korhan ARUN'a,

Bu süreci benimle beraber geçiren, her zaman yanımda olan, planlarını erteleyen, sabrederek kıymetli vakitlerini bu sürecin tamamlanması için harcayan başta sevgili eşim Merve YAZ olmak üzere, oğlum Ömer Asaf ve kızım Hüma'ya teşekkürlerimi sunarım.

Yasin Yavuz YAZ

İÇİNDEKİLER

	<u>Sayfa</u>
BİLİMSEL ETİK BİLDİRİM BEYANI	ii
TEZ ONAY SAYFASI	iii
ÖZET	iv
ABSTRACT	v
ÖNSÖZ	vi
İÇİNDEKİLER	vii
TABLolar LİSTESİ	ix
RESİMLER LİSTESİ	x
ŞEKİLLER LİSTESİ	xi
KISALTMALAR LİSTESİ	xii
GİRİŞ	1
1. FİKRİ VE SİNAİ MÜLKİYET HAKLARI	3
1.1. Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları	3
1.2. Royalti ve Lisans Ücreti.....	4
2. ROYALTİ VE LİSANS ÜCRETLERİNİN GÜMRÜK MEVZUATINDAKİ YERİ	5
2.1. Eşyanın Gümrük Kıymeti	5
2.2. Royalti ve Lisans Ücretlerinin Gümrük Mevzuatındaki Yeri.....	7
2.3. Royalti ve Lisans Ücretinin Gümrük Kıymetine Eklenme Koşulları...	10
2.4. Royalti ve Lisans Ücretinin Gümrük İdarelerine Beyanı.....	15

3. TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNÜN ROYALTİ VE LİSANS ÜCRETİ KAPSAMINDAKİ İŞLEMLERİNİN ARAŞTIRILMASI	25
3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi.....	25
3.2. Araştırmanın Yöntemi.....	26
3.3. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün Organizasyon Yapısı.....	27
3.4. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün İşlem Hacmi.....	28
3.5. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde Royalti Lisans Ücretinin Beyanına İlişkin İnceleme Süreci.....	33
3.6. Royalti Lisans Ücretiyle İlgili Gümrük BİLGE Sistemi Üzerinde Yapılan İncelemeler.....	37
3.7. Royalti Lisans Ücretiyle İlgili Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde Yapılan Görüşmelerin İncelenmesi.....	42
3.8. Araştırma Bulguları.....	43
4. TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNDE ROYALTİ VEYA LİSANS ÜCRETLERİNİN BEYANI, ARAŞTIRILMASI, TESPİTİ VE VERGİLENDİRİLMESİYLE İLGİLİ KARŞILAŞILAN SORUNLAR	59
4.1. Firma Temsilcileri Tarafından Karşılaşılan Sorunlar.....	59
4.2. Gümrük Personeli Tarafından Karşılaşılan Sorunlar.....	60
4.3. BİLGE Sistemi Üzerinde Karşılaşılan Sorunlar.....	61
4.4. Değerlendirme ve Tavsiyeler.....	63
SONUÇ	67
KAYNAKÇA	73
EKLER	76

TABLÖLAR LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Tablo 1: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü İşlem Hacmi.....	29
Tablo 2: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Toplam Kıymet Verileri.....	30
Tablo 3: Royalti ve Lisans Ücreti Ödenecek İthal Eşyaların Toplam Kıymetleri.....	30
Tablo 4: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Ek Tahakkuk Verileri.....	31
Tablo 5: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün Para Cezası Verileri.....	32
Tablo 6: Görüşme Formlarından Elde Edilen Veriler(İlk 4 soru).....	44
Tablo 7: Görüşmelerden Elde Edilen Veriler(Gümrük Personeli).....	45
Tablo 8: Görüşmelerden Elde Edilen Veriler(Firma Temsilcileri).....	52

RESİMLER LİSTESİ

	<u>Sayfa</u>
Resim 1: Gümrük BİLGE Sistemi Vergi ve Dökümanlar Ekranı.....	37
Resim 2: Gümrük Beyannamesinin 44 Numaralı Hanesi.....	38
Resim 3: Gümrük BİLGE Sistemi Kıymet Bildirim Formu.....	39
Resim 4: Kıymet Bildirim Formu Taahhütname Metni.....	40
Resim 5: BİLGE Sistemi Detaylı Beyan Finansal Bilgiler Menüsü.....	41

ŞEKİLLER LİSTESİ

Sayfa

Şekil 1: Katılımcılara Ait Bilgiler..... 43



KISALTMALAR LİSTESİ

BİLGE	: Bilgisayarlı Gümrük Etkinlikleri
DGÖ	: Dünya Gümrük Örgütü
EMY	: Ek Mali Yükümlülük
FSMH	: Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları
FSEK	: Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu
GATT	: General Agreement on Tariffs and Trade
GDTBM	: Gümrük Ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğü
GGM	: Gümrükler Genel Müdürlüğü
GGT	: Gümrük Genel Tebliği
GİB	: Gelir İdaresi Başkanlığı
GK	: Gümrük Kanunu
GV	: Gümrük Vergisi
GVK	: Gelir Vergisi Kanunu
GY	: Gümrük Yönetmeliği
İGV	: İlave Gümrük Vergisi
K.	: Katılımcı
KDV	: Katma Değer Vergisi
KKDF	: Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
KVK	: Kurumlar Vergisi Kanunu
OECD	: Organisation for Economic Co-operation and Development
TCCV	: Technical Committee on Customs Valuation
TPS	: Tek Pencere Sistemi
WCO	: World Customs Organization

GİRİŞ

“Gümrük Kıymeti Açısından Royalti ve Lisans Ücretlerinin Beyanında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Örneği” konulu araştırmamızda; Fikri ve Sınai Hakların giderek önem kazandığı dönemimizde; ürünün “imalatı, ihracata konu olarak satışı, kullanılması ya da tekrar satılmasıyla ilgili hakların kullanımı sebebiyle know-how, dizayn, patent, telif hakkı, model, tescilli tasarım, marka ve imalat prosesleri vb. şeklinde ifade edilen kavramlara ilişkin yapılan ödemeleri”(Gümrük Genel Tebliği, 2014) ifade eden “royalti” kavramının ithal eşyasının gümrük kıymeti ile olan ilişkisi hakkında mevzuatımızda yeteri kadar düzenleme yer almadığından, firmaların yurtdışına yapmış olduğu royalti ödemelerini vergi matrahına dahil etmemesi sonucunda karşılaştıkları vergi tahakkukları ve para cezaları Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü özelinde incelenerek; Gümrük Müdürlüğünün royalti ile ilgili nasıl bir kontrol mekanizması olduğu araştırılmış ve konu ile ilgili mevzuatta yapılması gereken düzenlemeler ve çözüm önerileri sunulmuştur.

Konuyla ilgili Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünden araştırmaya esas teşkil eden veriler talep edilerek belgesel tarama yapılmış ve görüşme formları hazırlanarak; gümrük beyanında bulunan Gümrük Müşavirleri/Firma Temsilcileri ve beyanı inceleyerek vergi tahakkukunu gerçekleştiren Gümrük Muayene Memurları ile birebir görüşmeler(yarı yapılandırılmış görüşme) gerçekleştirilmiştir.

Elde edilen veriler ile Gümrük Mevzuatında mevcut olan verilerin karşılaştırılarak yorumlanması sonucunda; eksikliklerin tamamlanması veya yanlışların düzeltilmesine yönelik çözüm önerileri üretilen bir betimsel araştırma yapılmıştır. Ayrıca bu görüşmeler sayesinde konuyla ilgili kişi ve kurumların konu hakkındaki bilgi seviyesi ölçülerek, beyan ve kontrollerin ne şekilde yapıldığına ve işleyişin güvenilirliğine ilişkin bilgiler analiz edilmiştir.

Eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmesi gerektiği halde beyan edilmeyen royalti ödemeleri sebebiyle devletin vergi kaybına uğraması veya sonradan ortaya çıkan bu beyan eksikliği sebebiyle firmaların vergi tahakkukuna ek olarak para cezasına muhatap olmalarının engellenmesi amaçlanmaktadır. Konuyla ilgili Gümrük Mevzuatında detaylı bilgi bulunmamakla beraber, konuya ilişkin yeterli araştırma,

makale vb. de bulunmadığından; araştırma sonucundaki çözüm önerilerinin hem devletin hem de ithalatçı firmaların mali kayıplarına engel olacağı düşünülmektedir.



BİRİNCİ BÖLÜM

FİKRİ VE SİNAİ MÜLKİYET HAKLARI (FSMH)

1.1. Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları

Genel anlamda “Fikri Mülkiyet Hakları”; fikri ve sınai mülkiyet haklarını aynı anda içinde bulunduran bir ana kavramdır. Ancak Gümrük Mevzuatımızda kavram olarak sadece Fikri Mülkiyet Hakları olarak değil, Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları(FSMH) şeklinde, her iki hakkın da isim olarak yer aldığı, yine tek bir kavram olarak ifade edilmektedir. Halk arasında fikri mülkiyet haklarına telif hakkı, sınai mülkiyet haklarına ise marka veya patent hakkı denilmektedir.

Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları eser sahiplerine, ürettikleri eser nedeniyle verilir. Bu haklar diğer mülkiyet hakları gibi, hak sahibine yatırımlarını telafi etme ve kendi eserinden faydalanma hakkı verir.

“... yukarıda belirtilen eserlerin sahipleri manevi ve mali haklara sahiptir”
(Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu[FSEK], 1951: madde 13).

Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları:

- Araştırma, geliştirme ve yeni eserler oluşturulmasının teşvik edilmesinde kritik bir önem taşır;
- Ekonomik büyümeyi ve rekabet gücünü artırır; daha fazla iş imkanı gelişir,
- Başarılı bir işi geliştirmek ve sürdürmek için çok önemli olan değerli taşınmaz varlıktır.

FSMH’nin korunması eser sahiplerinin çıkarları ile kamuoyunun çıkarları arasında bir denge kurmaya yardımcı olur. Herkesin menfaati ve daha kaliteli bir yaşam için yeniliklerin gelişebileceği bir ortam sağlar.

Fikri ve Sınai Mülkiyet Hakları, dış ticarete uygulanacak vergilendirmede önemli yere sahiptir. Çünkü dünyaca bilinen çoğu şirket değerlerinin önemli büyüklükteki kısmı, fikri ve sınai mülkiyet hakları gibi gayri maddi varlıklara dayanmaktadır. Bu durum dış ticarete konu ürünün kıymetini de büyük ölçüde

etkilemektedir. Ürünün üzerindeki gayrimaddi haklar ürün fiyatının büyük kısmını oluşturabilmektedir. Ancak ürünün kendini tercih ettirme, alınma veya satılma yeteneğini belirleyen bu gayrimaddi hakkın bedeli genellikle ithalat sırasında değil, ürünün yurtiçi satış miktarı veya hasılatı üzerinden sonradan tahsil edildiği için vergi idareleri, vergi kayıplarını önleme ve vergiden kaçınma yöntemleriyle ilgili tedbirler geliştirmektedirler. Bu aşamada gümrük idarelerinde ithal eşya ile ilgili royalti ve lisans ücreti kavramı ortaya çıkmaktadır.

1.2. Royalti ve Lisans Ücreti

Royalti kelimesi telif hakkı veya imtiyaz ücreti anlamına gelmektedir. Basit bir tanımlama yapacak olursak royalti; kullanılan bir hak karşılığında hak sahibine ödenen bedeli ifade eder.

Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) Model Vergi Anlaşmasının 12. Maddesinde ise gayrimaddi hak bedellerinin vergilendirilmesi hususu düzenlenirken *“Bu maddede kullanılan "gayrimaddi hak bedelleri" teriminin, herhangi bir edebi, sanatsal veya telif hakkının kullanımı veya kullanım hakkı için bir bedel olarak; sinema filmleri, her türlü patent, ticari marka, tasarım veya model, plan, gizli formül veya süreç veya endüstriyel, ticari veya bilimsel deneyim için alınan her türlü ödemeyi ifade ettiği”* belirtilmiştir (OECD, Model Vergi Anlaşması: m.12).

Bu açıklamadan yola çıkılarak royalti kavramı; gayrimaddi hak bedeli olarak tanımlanabilecektir.

Royalti kavramı, lisans alanın lisansı verene ödediği ücret olarak ta ifade edilebilir. Genellikle royalti ücreti ödemesine konu olan anlaşmalar için “Lisans Sözleşmesi” ifadesi kullanılmakla birlikte bazen bu tür ticari ilişkilerin “Royalti Sözleşmesi” ismi altında düzenlendiği de görülmektedir. Yani aslında royalti kavramı lisans ücretlerini de kapsamaktadır. Ancak ödenmesi gereken bu gayrimaddi hak bedelinin, bazı sözleşmelerde royalti ücreti olarak bazılarında ise lisans ücreti olarak tanımlanıyor olması, gümrük mevzuatında bu kavramın “royalti ve lisans ücreti” şeklinde ifade edilmesi gerekliliğini ortaya çıkarmıştır.

İKİNCİ BÖLÜM

ROYALTİ VE LİSANS ÜCRETLERİNİN

GÜMRÜK MEVZUATINDAKİ YERİ

Royalti ve Lisans Ücreti, 4458 sayılı Gümrük Kanunu, Gümrük Yönetmeliği, Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2) ve Gümrükler Genel Müdürlüğünün Genelgelerinde eşyanın Gümrük Kıymeti ile ilişkilendirilerek gümrük mevzuatında yerini almış bir vergilendirme unsurudur. Bu sebeple royalti ve lisans ücretlerinin gümrük mevzuatındaki yerini incelemeye eşyanın gümrük kıymetinden başlamak önem arz etmektedir.

Eşyanın düşük kıymetle ithalatı, Türkiye’de mevcut bir üretim dalında maddi zarara veya mevcut olmayan bir üretim dalının kurulmasının gecikmesine sebep olabilir (Hergün, 2021: s.713).

2.1. Eşyanın Gümrük Kıymeti

“... eşyanın gümrük kıymetinin doğru ve gerçek olarak beyan edilmesinin sağlanması, gümrük idarelerinin asli görevlerinden birisidir. Gümrük Vergilerinin uygulanacağı matrahın hangi unsurlardan oluşacağı ve söz konusu matrahın doğru tespit edilmesi gümrük kıymeti mevzuatının ana konusunu oluşturmaktadır. Uygulayıcı birimlerin eşyanın kıymetinin tespitine ilişkin olarak yapacakları doğru değerlendirmelerin, Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliğinin ilgili hükümlerinin bir bütün ve sistematik uygulanmasına bağlı olduğu aşıkardır” (Vonderbank, S. *Gümrük Kıymeti Mevzuatı* (Çev. Serdar ÇELİK)).

Eşyanın gümrük kıymeti, mevzuatımızda 4458 sayılı Gümrük Kanununun 23 ila 31. , Gümrük Yönetmeliğinin 43 ila 57. maddelerinde düzenlenmektedir.

İthal eşyasının kıymeti belirlenirken, herhangi bir sözleşme ile kıymeti etkileyen kısıtlamalar yapılmışsa veya hasılanın bir bölümünün sonradan satıcıya intikal etmesi kararlaştırılmışsa; intikal eden kısmın sonradan satış bedeli üzerine eklenmesi suretiyle gümrük kıymetinin belirleneceği ve vergilendirmenin bu kıymet

üzerinden yapılacağı hususu Gümrük Kanunu kapsamında genel bir çerçeveye alınmıştır.

Bu çerçevede Gümrük Kanununun 27. Maddesine göre; Kıymeti belirlenecek eşyanın satış koşulu gereği, alıcının doğrudan veya dolaylı olarak ödemesi gereken, fiilen ödenen veya ödenecek fiyata dahil edilmemiş olan, nesnel ve ölçülebilir verilere dayalı royalti ve lisans ücretlerinin kıymete dahil edilmesi gerekmektedir (Gümrük Kanunu, 1999: md.27).

“Ülkemiz Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasına taraf bir devlettir. Bu anlaşma ile sadece dünya ticareti yeniden şekillenmemiş, ayrıca üye ülkeler tarafından uygulanan gümrük vergisi oranları düşürülerek dünya ticaretinin artması amaçlanmıştır. Dünya ticaretinin artması için gümrük vergilerinin karşılıklı olarak düşürülmesi gerekmektedir. Gümrük vergilerinin düşürülmesi uluslararası ticaretin artması için gerekli olmasına rağmen tek başına yeterli olmamaktadır. Ülkeler arasında sadece gümrük vergileri oranları değil aynı zamanda gümrük vergilerinin hesaplanmasında kullanılan yöntemlerin de uyumlaştırılması gerekmektedir” (Uçak, 2009: s.27).

Ülkemiz, “*Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (General Agreement on Tariffs and Trade, GATT)*”na taraf bir devlet olduğundan, kıymet belirleme esasları bakımından mevzuatımız GATT ile birebir uyumlu olarak düzenlenmiştir. Eşyanın gümrük kıymeti, kıymeti üzerinden vergilendirilen eşyanın gümrük vergisi matrahını oluşturması sebebiyle; gümrük vergilerinin hesaplanmasındaki en önemli unsurdur.

“Gümrük vergileri her ne kadar gümrük tarifesi esas alınarak belirlenen oranlar üzerinden alınsa da, vergi hesaplanmasının belirleyici ana öğelerinden biri de eşyanın vergi matrahını oluşturan gümrük kıymetidir. Gümrük kıymeti eşyanın sadece gümrük vergisi matrahını değil, diğer gümrük vergilerinin de matrahlarının belirlenmesinde önemli bir yere sahiptir” (KAYA, 2019).

Gümrük Kanununun 3. Maddesine göre gümrük vergileri, ithalat ya da ihracat vergilerinin tümünü ve diğer mali yükleri kapsamaktadır. Yani Gümrük Vergileri ifadesi sadece gümrük vergisini değil, KDV, ÖTV, İGV, KKDF, EMY vb. ithalatta veya ihracatta alınan vergi ve mali yükleri de içine almaktadır.

2.2. Royalti ve Lisans Ücretlerinin Gümrük Mevzuatındaki Yeri

“Royalti; tanınan bir ayrıcalık ya da hak sebebiyle yapılan veya yapılması istenen ödeme olarak tanımlanabilir. Uluslararası ticaretteki artış sonucunda bazı marka veya ürünlerin tüketiciler tarafından daha çok talep görmesi sebebiyle bu ürünlerin üreticileri ya da ithalatçıları, üründe mevcut olan ayrıcalık ya da hakkı kullanmalarına karşılık hak sahibine ödeme yapmaktadırlar. Yapılan bu ödemelere royalti ödemesi adı verilmektedir. Bu ödemeler, royalti sözleşmeleri kapsamında hakkı kullanan kişi ile hakkın yasal sahibi arasında yapılmaktadır. Söz konusu sözleşmeler bir satış hakkının devrini ya da marka hakkının kullanımını kapsayabilmektedir” (Uçak, 2009: s.133).

4458 sayılı Gümrük Kanununun 27. Maddesinin 1/(c) bendinde royalti ve lisans ücretlerinin hangi şartlarda gümrük kıymetine ilave edilebileceği belirlenmiştir. Bu maddeye göre ödeme; ithal eşyası için olmalı, eşyanın satış koşulu olarak ödenmeli yani ithalatçı eşyayı satın alabilmek için bu ödemeyi yapmayı kabul etmeli ve bu ödeme eşyanın fiyatına dahil edilmemiş olmalıdır. Eşyanın fiyatına dahil edilmiş olan royalti ve lisans ücretleri zaten faturadaki satış fiyatı içinde yer aldığından, eşyayla beraber ithal anında vergilendirilmektedir. Ayrıca satıcıya değil de, üçüncü bir kişiye ödeme yapılmış olması ya da ödemenin satıcının borcuna mahsup edilmesi gibi satıcının lehine yapılan ödemeler de satıcıya yapılmış ödeme olarak değerlendirilmektedir (Gümrük Kanunu, 1999: md.27).

“Söz konusu şartlardan ne anlaşılması gerektiği Gümrük Kanunu’nda belirtilmemiştir. Gümrük Yönetmeliğinin 56/2nci madde fıkrasında royalti/lisans ödemesinin ‘nesnel ve ölçülebilir veriler ışığında’ ithal edilen eşyaya düşen kısmının hangi durumlarda ve ne şekilde kıymete eklenmesi gerektiği düzenlenmiştir” (Dağ, Ceyhan ve Ballı, 2014).

Royalti ve lisans ücretleri, eşyada mevcut olan fikri ve sınai mülkiyet hakları için nesnel ve ölçülebilir verilere dayanan ve yalnızca ithal eşya esas alınarak belirlenen ödemelere ilişkin ise gümrük kıymetine ilave yapılabilecektir. Nesnel ve ölçülebilir verilerin tespiti ödemenin ithal eşya için yapılan kısmını belirlemeye

yönelik önemli bir etkidir. İthalinden sonra seyreltme, ambalajlama ya da montaj gibi basit işlemlerden geçen eşya için yapılan ödemenin içinde ithal eşyaya ait kısmın nesnel ve ölçülebilir şekilde tespit edilmesi mümkün ancak; ithal edildikten sonra çok sayıda girdiyle birlikte basit işlemlerin ötesinde bir üretim süreciyle elde edilen ve nihai ürün üzerinden ödenen royalti ücreti içinde ithal eşyaya ait kısmın belirlenmesi hususunda nesnel ve ölçülebilir verilerin esas alınması mümkün olmayabilmektedir.

Örneğin; Royalti ve lisans ücretiyle ilgili cezaya konu olan bir olayla ilgili Danıştay 7. Dairesinin 2020/2568 Esas, 2021/4476 Karar numaralı 04/11/2021 tarihli kararı aşağıdaki gibidir:

“... lisans sözleşmesi kapsamında davacı şirketin sadece lisans verenden tütün alma zorunluluğunun bulunmadığı, aksine gerekli kalite ve standartlara uygun olmak şartıyla farklı kaynaklardan temin serbestisine sahip olduğu, yardımcı malzemelerin de hem lisans verenden hem de farklı kaynaklardan temin edildiği, ayrıca gümrük kıymeti belirlenecek ithal ürün homojenize veya yeniden tertiplenmiş tütün iken, royalti ödemesinin tütünle birlikte çok sayıda farklı girdinin önemsiz işlemlerin ötesinde birlikte işlenmesine dayalı bir üretim süreci sonucunda elde edilen sigaraya ilişkin olduğu, dolayısıyla royalti ödemesinin kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olmadığı anlaşılmış olup, davacı şirket hakkında tesis edilen işlemde hukuka uyarlık görülmediğinden temyize konu kararın bozulması gerekmektedir” (Danıştay 7.Daire, 2021: Temyiz Kararı).

Kararda; ürünün çok sayıda farklı girdinin önemsiz işlemlerin ötesinde, birlikte işlenmesine dayalı bir üretim süreci sonucunda elde edilmiş olması dolayısıyla nesnel ve ölçülebilir verilerin mevcut olmaması sebebiyle, royalti ödemesinin kıymeti belirlenecek eşyayla ilgili olmadığı kanaatine varılmıştır.

Gümrük Kanununun 27. Maddesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 56. Maddesi ile royalti ve lisans ücretleri artık genel çerçeveden çıkarılarak, ismen ifade edilmiş ve gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken özel bir kavram haline gelmiştir.

Royalti ve lisans ücretlerinin gümrük kıymetine dahil edilmesiyle ilgili mevzuat hükümlerinin yanında özellikle bir çeşit eşyanın dahil edilmeyeceğinde dair hüküm de bulunmaktadır. Gümrük Yönetmeliğinin 54. Maddesine istinaden ithale

konu veri ya da komut taşıyıcılarının(bellek vb.) kıymetinin belirlenmesinde, sadece taşıyıcı ortamın kendi kıymeti esas alınmaktadır. Taşıyıcı ortamın kıymetinden ayırt edilebilmesi halinde, içindeki verilerin kıymeti gümrük kıymetine eklenmemektedir.(Gümrük Yönetmeliği, md.54) Bu eşya için yapılan ödeme Gümrük Kanununun 27/5-a bendinden yer alan “çoğaltma hakkı” kapsamına alınıp, royalti ve lisans ücreti olarak değerlendirilmemektedir (Gümrükler Genel Müdürlüğü[GGM], Genelge: 2009/73).

Gümrük kıymetine ilave edilecek unsurlara da yer verilen “Avrupa Parlamentosu ve Konseyi Yönetmeliği” (AB Konseyi, 2013: md.71) ile “Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma” (GATT, 1994) nın royalti ve lisans ücretleri ile ilgili maddeleri incelendiğinde;

İlgili yönetmelik ve anlaşma metinlerinin birbiriyle ve 4458 sayılı Gümrük Kanununun 27. maddesiyle adeta çeviri niteliğinde uyduğu görülmektedir. Dolayısıyla ülkemizdeki gümrük kıymeti uygulamalarının dünyadaki mevcut uygulamalara uygun olarak şekillendirildiği ilgili kanun maddesinden açıkça anlaşılmaktadır. Ticaret yapılan farklı ülkelerde uygulanan mevzuatların birbiriyle uyumu, uluslararası ticaretin kolaylaştırılması bakımından büyük önem arz etmektedir. Özellikle Avrupa ülkeleriyle mevzuatlarımızın örtüşüyor olması, aynı mevzuatın kendi ülkelerinde de uygulanıyor olması sebebiyle, firmaların karşılaşacakları uygulamaya aşina olmaları açısından kolaylıklar sağlamaktadır.

Gelişen teknoloji ile beraber ticaretin kolaylaştırılması hususu günümüzde ön planda tutulmaktadır. Ülkemizde de gümrük mevzuatında bu konuda bir yönetmelik mevcut olup, gerekli koşulları sağlayan firmalara Yetkilendirilmiş Yükümlü Sertifikası, Yerinde Gümrükleme İzni, İzinli Gönderici, Onaylanmış Kişi Statü Belgesi vb. izinler ile cari işlemlerde belirli şartları karşılayan eşyalara birtakım kolaylıklar sağlanmakta ve ticaretin kolaylaştırılması hususu üzerinde önemle durulmaktadır.

2.3. Royalti ve Lisans Ücretinin Gümrük Kıymetine Eklenme Koşulları

“Bir ödemenin lisans ücreti olarak sınıflandırılmasında, ödemenin lisans ücreti olarak adlandırılmasından çok, ödemenin amacı önem taşımaktadır. Bir ödemenin lisans ücreti olarak kabul edilebilmesi için her şeyden önce, hakların karşılığını verme(ödeme) amacını taşımalıdır” (Vonderbank, S. *Gümrük Kıymeti Mevzuatı* (Çev. Serdar ÇELİK): s.61).

“Lisans ve royalti ücretleri aşağıdaki adlar altında ödenmektedir.

- Telif Hakkı
- Patent
- Dizayn
- Marka
- Model
- Tescilli Tasarım
- Know-How
- İmalat Prosesleri” (Uçak, 2009: s.66).

Royalti ve lisans ücreti, hem Gümrük Yönetmeliğinin 43. maddesinde hem de Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2)’nin 3. maddesinde “*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 adı altında yapılan ödemeleri ifade eder.*” şeklinde tanımlanmıştır (Gümrük Genel Tebliği, 2014).

“Gümrük kıymeti amacıyla royalti ödemesinin tabi tutulacağı uygulamanın doğru olması için 3 sorunun cevaplandırılması gerekir.

- Ödeme ne için yapılmıştır?
- Ödeme bu eşyayı satın alabilmenin koşulu mudur?

- Ödeme ithal eşyaya ilişkin mi yapılmıştır?” (Dünya Gümrük Örgütü Gümrük Kıymeti, DTÖ Kıymet Anlaşması ve Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi Çalışma Metinleri(Kıymet Kompendiyumu) & Gümrük Kıymeti Eğitim Kitabı, 2009: s.80).

Gümrük Yönetmeliğinin 56. Maddesine göre de; kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olan ve satış koşulu olarak yapılan ödemeler royalti ve lisans ücreti olarak eşyanın gümrük kıymetine ilave edilmelidir (Gümrük Yönetmeliği, 2009: md.56). Ancak basit işlem ve işçilikten geçen eşya için yapılan bu ödemelerin yine nesnel ve ölçülebilir verilere dayanarak uygun bir paylaşırma ile vergilendirilmesi gerekmektedir. Ödemenin eşya ile ilgili olması koşulunu belirleyen önemli bir unsur olması sebebiyle burada dikkat edilmesi gereken husus; ücrete dair hesaplamanın yapılabiliyor olması halinde nesnel ve ölçülebilir verilerin mevcut olduğu kabul edilmektedir. Yani basit işlemler haricinde detaylı işlem ve işçilik gerektiren bir üretim süreci sonrası ortaya çıkan ürün için ödenen royalti ve lisans ücretinin de ithal eşyaya ait olan kısmı nesnel ve ölçülebilir verilerle hesaplanabiliyorsa, bu kısım gümrük kıymetine dahil edilmektedir.

“Lisans ücreti genellikle, ithal edilen eşyanın satışında uygulanan fiyat üzerinden belirli oranlarla belirlenmektedir. Bu husus, bazı yanlış yorumlara neden olarak lisans ücretinin, sonradan satılan, hatta belki de yurtiçinde tamamlanan eşya ile ilgili olduğu ve bu nedenle kıymet tespiti yapılacak eşya ile ilgisiz olduğu sonucunu çıkarmaktadır.

Lisans ücretinin müteakip satışta uygulanan fiyat esas alınarak hesaplanması, lisans ücretinin kıymeti tespit edilecek eşya ile ilgili olup olmadığı konusunda verilecek kararda hiçbir önemi bulunmamaktadır. Bu konuda asıl önemli olan, neden lisans ücretinin ödendiği ve lisans alan kişinin bu ödeme karşılığında ne aldığıdır. Bir ekleme yapabilmek için lisans ücreti karşılığında devredilen haklar ithal edilen eşyada cisimlenmelidir ve hizmetlerin(örneğin üretim için gerekli know-how) ithal edilen eşya ile ilgili olmalıdır” (Vonderbank, S. *Gümrük Kıymeti Mevzuatı*: s.62).

Royalti ve lisans ücretlerinin eşyanın gümrük kıymetine ilavesine ilişkin Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2)’de yurtdışına yapılan ödemenin

ithal eşyası ile ilgili olmasının ve eşyanın satış koşulu olmasının incelenmesi ve tespitine yönelik hükümler ayrıntılı olarak düzenlenmektedir. Royalti ve lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenmesinde her olay için ayrı değerlendirme yapılması gerekmektedir.

Konuyla ilgili “*Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının(GATT) VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın*” yorumlanmasında ve uygulanmasında yeknesaklığın sağlanmasında önemli ve hayati bir rol oynaması beklenen Dünya Gümrük Örgütü Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi(WCO Technical Committee on Customs Valuation (TCCV))’nin ilgili anlaşmanın 8.1-c ((c) *Kıymeti belirlenecek eşyanın royalti haklarına ilişkin; fiilen ödenmiş veya ödenecek fiyata dahil edilmediği ölçüde, kıymeti belirlenecek eşyanın satış şartı olarak, dolaylı ya da dolaysız, alıcının ödemek zorunda olduğu bedeller;*) maddesinin yorumlanması ve uygulamasına ilişkin rehberlik sağlaması amaçlanan 25.1 numaralı yorumunun ilgili kısmının (WCO, *TCCV Texts*, 2022) da incelenmesi neticesinde royalti veya lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenip eklenmeyeceği hususunda belirleyici olabilecek aşağıda belirtilen bir takım sorular ve dikkate alınabilecek faktörlere ulaşılmaktadır.

1) Royalti veya lisans ücreti, ithal edilen eşyayla mı ilgilidir ve bu eşyanın satış koşulu mudur?

2) İthal edilen eşya fikri mülkiyet hakkı kullanılarak mı imal edilmiş? (Örneğin, royalti veya lisans ücreti ödenen markanın ithal eşyasında bulunması, ücretin ithal eşyasına ait olduğunu gösterir)

3) Alıcı, royalti veya lisans ücretini ödemediğinde ithal eşyayı satın alabiliyor mu?

4) Sözleşmede, satış şartı olarak, alıcı tarafından royalti veya lisans ücretinin ödenmesi gerektiğine dair bir hüküm bulunuyor mu?

5) Royalti veya lisans ücretinin ödenmesinin bir satış koşulu olup olmadığının belirlenmesinde dikkate alınabilecek faktörler şunlardır:

- a) Sözleşmede veya ilgili belgelerde ödemeye atıfta bulunulması,
- b) Royalti veya lisans sözleşmesinde eşyayı satın alabilme şartına dair bir atıf bulunması,

c) Sözleşme hükümlerine göre, alıcının lisans verene royalti veya lisans ücretini ödememesi halinde, royalti veya lisans sözleşmesine aykırılık sebebiyle satış sözleşmesinin feshedilebilmesi,

d) Sözleşmede, Royalti veya lisans ücreti ödemesi yapılmaması halinde; imalatçının, fikri mülkiyet içeren eşyayı üretip ithalatçıya satmasının yasak olduğunun ifade edilmesi,

e) Sözleşmenin, gayrimaddi hak sahibine; imalatçı ve ithalatçı arasındaki ilişkiyi, kalite kontrolünden daha ileri düzeyde kontrol etmesine imkan sağlanması.

Ulaşılan bu veriler “European Commission Compendium Of Customs Valuation Texts(Avrupa Komisyonu Gümrük Değerlendirme Metinleri Özeti)” (EU, 2022: s.30) nin ilgili maddeleriyle birlikte değerlendirildiğinde;

Ülkemizin gümrük mevzuatında yer alan royalti ve lisans ücretleri düzenlemelerinin Avrupa Komisyonu ve Dünya Gümrük Örgütü mevzuat ve uygulamalarıyla örtüştüğü, hatta sıklıkla ilgili anlaşma, yönetmelik ve yorumların çevirilerinin olduğu gibi gümrük mevzuatımıza aktarıldığı açıkça görülmektedir. Bu durumda; farklı ülkelerle ticareti mevcut olan, lisans alan veya lisans veren şirketlerin yapacakları sözleşmelerin hükümlerinin belirlenmesi veya royalti ve lisans ücretlerinin ödenmesi veya beyanı hususunda ülkemizde karşılaşacakları uygulama, Avrupa Komisyonu ve Dünya Gümrük Örgütü tarafından kabul görmüş mevzuat hükümlerinden farklı bir uygulama olmayacaktır. Bu yeknesaklık, ülkemizdeki dış ticareti kolaylaştıran önemli bir unsur olarak görülmelidir.

Tüm bu mevzuat hükümlerinin incelenmesi sonucunda;

Eşyanın ithalaçısı tarafından yeniden satışı ya da başka bir şekilde elden çıkartılması veya kullanılmasından doğan tutarın bir kısmının ne şekilde olursa olsun satıcıya ödenmesi halinde, ithal anındaki satış bedeli gümrük kıymeti olarak kabul edilemeyecektir. Bu durumda gümrük kıymeti; satıcıya intikal eden kısmın satış bedeline ilave edilmesi suretiyle belirlenecektir.

Kıymeti belirlenecek eşyanın satış bedeline dahil edilmemiş olan ve alıcının satıcıya ödemesi gereken, nesnel ve ölçülebilir verilere dayanarak

hesaplanan royalti veya lisans ücretlerinin eşyanın satış bedeline ilave edilmesi gerekmektedir. Sonradan gerçekleştirilen ödemelerin kıymete nasıl eklendiği; royalti ve lisans ücretlerinin gümrük idarelerine beyanı başlığı altında açıklanacaktır.

Royalti veya lisans ücreti ödemesi; ithal eşya ile ilgili ise ve bu eşyanın satış koşulu olarak yapılıyorsa, bu ödemenin eşyanın gümrük kıymetine ilave edilmesi gerekmektedir. Bu iki unsur ayrı ayrı incelenerek mevcudiyetinin kesinlik kazanması şarttır. Çünkü ödemenin kıymete ilave edilebilmesi için iki unsurun da aynı olayda mevcut olması gerekmektedir.

Ödemenin, kıymeti belirlenecek eşya ile ilgili olup olmadığının tespitinde;

- Royalti veya lisans sözleşmesiyle kullanılmasına izin verilen haklar eşyada mevcutsa,
- Eşya sözleşmede ifade edilen haklar kullanılarak üretiliyorsa,
- İthal eşyası, royalti ödemesi yapılan marka ile bağlantılıysa,
- Ödenecek tutar, ithal edilen eşyanın fiyatı, miktarı veya tutarına bağlı olarak belirleniyorsa,
- Ödenecek tutar, ithal edildikten sonra değişmeden tekrar satılan eşyanın, bu tekrar satışına bağlı olarak hesaplanıyorsa,
- Ödenecek tutar, ithal edildikten sonra montaj, seyreltme veya ambalajlama gibi basit işçilik gerektiren işlem sonrası meydana gelen ürüne esas alınarak hesaplanıyorsa,
- Alıcı, bu eşyayı satıcının izin vermediği başka satıcılardan alma özgürlüğüne sahip değilse; ödemenin ithal edilen eşya için yapıldığı kabul edilir.

Ödemenin, eşyanın satış koşulu olup olmadığının tespitinde;

- Alıcı söz konusu eşyaları royalti veya lisans ücretini ödemeyi kabul etmeden satın alamıyorsa,
- Sözleşmede veya ilgili belgelerde ödemeye atıfta bulunulmuşsa,

- Royalti veya lisans sözleşmesinde eşyayı satın alabilme şartına dair bir atıf mevcutsa,

- Sözleşme hükümlerine göre, alıcının lisans verene royalti veya lisans ücretini ödememesi halinde, royalti veya lisans sözleşmesine aykırılık sebebiyle satış sözleşmesi feshedilebiliyorsa,

- Sözleşmede, Royalti veya lisans ücreti ödemesi yapılmaması halinde; imalatçının, fikri mülkiyet içeren eşyayı üretip ithalatçıya satmasının yasak olduğu ifade ediliyorsa,

- Sözleşme, gayrimaddi hak sahibine; imalatçı ve ithalatçı arasındaki ilişkiyi, kalite kontrolünden daha ileri düzeyde kontrol etme imkanı sağlıyorsa,

royalti veya lisans ödemesinin eşyanın satış koşulu olduğu kabul edilir.

İthalatçının bir gayri maddi hak sebebiyle ödediği veya ödeyeceği ücretin eşyanın kıymetine eklenebilmesi için; sözleşmede, ödemenin eşya ile ilgili olması şartlarından en az biriyle beraber ödemenin satış koşulu olması şartlarından da en az birinin bulunması gereklidir -ki hem eşya ile ilgili olma şartı hem de satış koşulu olma şartı aynı anda sağlanmış olsun.

Dikkat edilmesi gereken diğer bir husus ta, royalti ve lisans ücretlerinin; farklı adlar altında ödenebileceği ve sözleşmede -bilmeyerek ya da kasten- royalti, lisans, telif gibi ifadelerle hiç yer verilmeyebileceğidir. Bu sebeple yukarıda belirtilen hususlar göz önüne alınarak sözleşme hükümleri dikkatli bir şekilde incelenmeli ve alıcı ile hak sahibi arasında nasıl bir ilişki kurulduğu iyi tespit edilmelidir.

2.4. Royalti ve Lisans Ücretinin Gümrük İdarelerine Beyanı

Royalti ve Lisans ücretinin beyanı Gümrük Mevzuatında Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2) ile düzenlenmiştir. Tebliğin 11. Maddesine göre; tutar ithal anında belli ise, ithal anında beyan edilerek kıymete de dahil edilir.

“Royalti ve lisans ödemelerinin ithal eşyanın kıymetine eklenmesinin ithalat vergilerinin matrahını etkilediği hususu bilerek ya da bilmeyerek göz ardı edilmekte,

bu durum çoğu zaman firmanın birimleri arasındaki iletişimsizlikten ve ilgili birimlerin gümrük mevzuatından haberdar olmamasından kaynaklanmaktadır” (Nazalı, Akılotu. 2014).

Bu beyanın gümrük beyannamesi üzerinde yapılması gerekir ve royalti lisans ücreti gümrük vergisi matrahına dahil edildiğinden ithal anında KDV dahil bütün gümrük vergileri tahsil edilmiş olur.

Örnek 1: Türkiye’deki A firması, yurtdışındaki B firmasından 500.000.-TL’ye 100.000 adet bardak satın almıştır. Satış sözleşmesinde B firmasından satın alınan her bardak için, yurtdışındaki hak sahibi C firmasına 1.-TL royalti ödemesi yapılması gerektiği yer almaktadır. Ürünün nakliyesi için 15.000.-TL, taşıma sırasındaki sigortası için de 2.000.-TL ödemiştir. Bardakların ithalatında gümrük vergisi %10, KDV %18 olarak belirlenmiştir. Eşyanın vergi tutarı:

Eşyanın Satış Bedeli: 500.000.-TL

Nakliye Gideri: 15.000.-TL

Sigorta Gideri: 2000.-TL

+ Royalti Ödemesi: 100.000.-TL (ithal anında belli olduğundan kıymete ilave edilir)

Gümrük Kıymeti: 617.000.-TL (Gümrük Vergisi Matrahı)

Gümrük Vergisi(%10) : 617.000.-TL x %10 = 61.700.-TL

Katma Değer Vergisi(KDV) Matrahı: 617.000.-TL + 61.700.-TL = 678.700.-TL

KDV (%18): 678.700 x %18 = 122.166.-TL olarak hesaplanacaktır.

Royalti veya lisans ücretinin satış hasılatı veya satış kârı esas alınarak belirlenmesi gereken durumlarda, firmanın talebi ve gümrük idaresinin talebi uygun görmesi şartıyla, eşyanın FOB kıymeti esas alınarak, royalti ücretine uygulanacak oranlama ile yapılacak bir paylaşım sonucunda hesaplanır. Bu durumda yükümlülerin, royalti ücretine dair hesaplamaları gösteren sözleşmeleri gümrük idarelerine sunmaları ve Gümrük Yönetmeliğinin 53. Maddesinin 1. Fıkrası

kapsamında istisnai kıymetle beyanda bulunacaklarını bildirmeleri gerekir. İthal eşyasına ilişkin vergi tahakkuku ithal anında mevcut belgelerde belirtilen kıymet üzerinden gerçekleştirilir. Eşyanın satış hasılatı veya kârı belli olduktan sonra hesaplanarak ödenen royalti veya lisans ücreti, bir dilekçe ile gümrük idaresine “tamamlayıcı beyan” adı altında beyan edilir. Dilekçede; daha önce sözleşmelerin gümrük idaresine sunularak istisnai kıymetle beyan talebinde bulunulduğundan bahsedilmesi, gümrük beyannamesinin numarasının yer alması, tamamlayıcı beyan ile ithal işlemleri arasında kurulacak bağlantıyı kolaylaştıracak ve işlemlerin daha hızlı ve verimli ilerlemesini sağlayacaktır. Gümrük Yönetmeliğinin 150. Maddesinin 3. Fıkrası uyarınca royalti ve lisans ücretini konu alan tamamlayıcı beyan; ücrete ilişkin faturanın düzenlendiği aydan bir sonraki ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar verilerek vergileri ödenir. Burada dikkat edilmesi gereken konu; beyana ilişkin belirlenen bu süre sınırında, ücretin satıcıya ödenme tarihinin değil, ücretin tahakkuk tarihinin yani -uygulamada- faturanın düzenlendiği tarihin esas alınması gerektiğidir.

Ayrıca royalti ve lisans ücretinin de bu süreler içinde hak sahibine ödenmiş olması gerekmektedir. Çünkü ithal eşyasının Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu(KKDF) kesintisine tabi eşyalardan olması halinde, tamamlayıcı beyanın verilmesi gereken süre dışında yapılan ödemeler için KKDF kesintisi yapılması gerekmektedir (GGM, Genelge: 2013/6).

Gecikme zammı, Usulsüzlük cezası, KKDF tahakkuku gibi durumlarla karşılaşılması açısından, ödeme ve beyanların süresi içinde yapılmasına dikkat edilmesi gerekmektedir.

Royalti ve lisans ücretlerinin beyanına ilişkin hususlar GGT(Gümrük Kıymeti) Seri No:2 ile belirlenmekte ve mevzuatta royalti ve lisans ücretlerinin henüz belli olmamasına rağmen yaklaşık tutarlarda önceden beyan edilerek, ücret belli olduğunda beyan edilen kısmın mahsup edilmesine dair bir uygulama yer almamaktadır (GGM, 2022: s.80654032).

Örnek 2: Türkiye'deki A firması, yurtdışındaki B firmasından 5.000.000.-TL'ye 500.000 adet bardak satın almıştır. Satış sözleşmesinde; B firmasından satın alınan bardakların satışından elde edilen karın %10 unun yurtdışındaki B firmasına royalti ücreti olarak ödemesi gerektiği yer almaktadır. Eşya partiler halinde;

- 1) 20/01/2023 tarihinde 50.000 adet 500.000.-TL, (+5000.-TL Nakliye ve Sigorta)
- 2) 25/01/2023 tarihinde 100.000 adet 1.000.000.-TL, (+10.000.-TL Nakliye ve Sigorta)
- 3) 02/02/2023 tarihinde 100.000 adet 1.000.000.-TL, (+10.000.-TL Nakliye ve Sigorta)
- 4) 15/02/2023 tarihinde 150.000 adet 1.500.000.-TL, (+15.000.-TL Nakliye ve Sigorta)
- 5) 20/02/2023 tarihinde 100.000 adet 1.000.000.-TL (+10.000.-TL Nakliye ve Sigorta)

olmak üzere toplam 5 beyanname açılarak Türkiyede serbest dolaşıma girmiştir.(Bardak ithalatında gümrük vergisi %10, KDV %18 olarak belirlenmiştir.) Bardakların satışından 1.000.000.-TL kar edilmiş ve B firması royalti ücreti faturasını 30/04/2023 tarihinde 100.000.-TL olarak düzenlenmiştir.

Eşyanın vergi tutarı her beyanname için Örnek 1 deki gibi hesaplanıp serbest dolaşıma giriş sırasında ödenecektir. 30/04/2023 tarihinde düzenlenen royalti faturası için 26/05/2023 tarihine kadar tamamlayıcı beyanda bulunulması gerekmektedir. Tamamlayıcı beyana istinaden beyannamelere yapılacak paylaşırma;

- 1) $500.000.-TL / 5.000.000.-TL \times 100.000.-TL = 10.000.-TL$
- 2) $1.000.000.-TL / 5.000.000.-TL \times 100.000.-TL = 20.000.-TL$
- 3) $1.000.000.-TL / 5.000.000.-TL \times 100.000.-TL = 20.000.-TL$
- 4) $1.500.000.-TL / 5.000.000.-TL \times 100.000.-TL = 30.000.-TL$
- 5) $1.000.000.-TL / 5.000.000.-TL \times 100.000.-TL = 20.000.-TL$

Şeklinde eşyanın FOB kıymeti esas alınarak yapılacak paylaşırma sonucunda ortaya çıkan tutarların gümrük kıymetine eklenmesi ve her beyanname tarihinde geçerli döviz kuru ve vergilendirme unsurları esas alınarak hesaplanacak vergilerin tahsili amacıyla Ek Tahakkuk Kararı düzenlenecektir. Yani Ek tahakkuk kararında;

- 1) $10.000.-TL \times \%10 = 1.000.-TL$ Gümrük Vergisi, $11.000.-TL \times \%18 = 1.980.-TL$ KDV
- 2) $20.000.-TL \times \%10 = 2.000.-TL$ Gümrük Vergisi, $22.000.-TL \times \%18 = 3.960.-TL$ KDV
- 3) $20.000.-TL \times \%10 = 2.000.-TL$ Gümrük Vergisi, $22.000.-TL \times \%18 = 3.960.-TL$ KDV

4) $30.000.-TL \times \%10 = 3.000.-TL$ **Gümrük Vergisi**, $33.000.-TL \times \%18 = 5.940.-TL$ **KDV**

5) $20.000.-TL \times \%10 = 2.000.-TL$ **Gümrük Vergisi**, $22.000.-TL \times \%18 = 3.960.-TL$ **KDV**

Olarak görünecektir.

GGT(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2)'nin 11. Maddesi uyarınca; ödenmesi gereken royalti ve lisans ücreti tutarının ithalattan sonra belirlenecek olması halinde, Gümrük Yönetmeliğinin 53. Maddesine istinaden istisnai kıymetle beyanda bulunulması gerekmektedir.

Royalti veya lisans ücreti ödemesi yükümlünün talebi ve Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüğünün izniyle dönemsel olarak beyan edilebilmektedir. Beyan Gümrükler Genel Müdürlüğünün 06/01/2023 tarihli 2023/3 sayılı Genelgeleri kapsamında Tek Pencere Sistemi üzerinden yapılmaktadır. Uygun bulunan beyanlara ilişkin sistem tarafından 23 haneli belge numarası oluşturulmakta ve bu numaranın ithal eşyanın gümrük beyannamesine eklenmesi gerekmektedir (GGM, Genelge: 2023/3).

Royalti ve lisans ücreti hesaplama dönemi geldiğinde; hesaplanan tutar yurtdışındaki hak sahibi tarafından yurtiçindeki ithalatçıya fatura edilir ve ithalatçı tarafından ilgili dönem içinde gerçekleştirdiği beyannameleri de içeren EK-1 deki form ile ilgili gümrük müdürlüğüne tamamlayıcı beyanda bulunulur. Örnek-2 de belirtildiği şekilde; Royalti faturasında yer alan tutar, dönem içinde gerçekleştirilen ithalatlara ait beyannamelerde beyan edilen eşya kıymetine oranlanarak paylaşırma yapılır ve her beyannamenin kendi tarihindeki döviz kuru ve vergilendirme unsurları esas alınarak vergileri tahakkuk ettirilir.

Ayrıca EK-1'de yer alan form kullanılarak verilen tamamlayıcı beyanların elektronik sisteme alınması için yapılan çalışmalar da devam etmektedir.

İstisnai kıymetle beyanın tek pencere sistemi ile elektronik ortama aktarılması sonucunda olası karışıklıkların engellenmesini teminen mevzuatın da fiili duruma uygun hale getirilmesi gerekmektedir. Yani Gümrük Genel Tebliği (Gümrük Kıymeti) (Seri No: 2)'nin 11. Maddesinin 4. Fıkrasındaki “*İzin talebinde EK-1’de yer alan form kullanılır*” ibaresi kaldırılarak; beyanların Tek Pencere Sistemi üzerinden yapılacağına dair hükümlerin eklenmesi gerekmektedir.

Royalti ve lisans ücretinin ithal eşyasının gümrük kıymetine eklenmesinde amaç vergi kaybını önlemek olduğundan, tamamlayıcı beyanla sonradan beyan edilen ücretler için beyannamede düzeltme ile kıymete ekleme yapılmamaktadır.

Tamamlayıcı beyanların beyan süresiyle ilgili olarak ise uygulamada gümrük idaresi tarafından royalti ve lisans ücretine ilişkin düzenlenen fatura tarihi dikkate alınmaktadır. Örneğin royalti ve lisans ücreti faturası 01/03/2023 tarihinde düzenlenmişse, 26/04/2023 tarihine kadar beyan ve ödeme süresi bulunmaktadır. Tamamlayıcı beyanın beyan ve ödeme süresinin aynı olması sebebiyle, ilgili kıymet unsurunun takip eden ayın yirmi altıncı günü beklenmeden beyan edilmesi, hem firma açısından hem de gümrük idaresi açısından olası karışıklıklara engel olacaktır. Ancak tamamlayıcı beyanın süresiyle ilgili karşılaşılan durumlar incelendiğinde; faturanın geç temin edilmesi gibi çeşitli sebeplerle bazen royalti faturalarının düzenlendiği tarihi takip eden ayın yirmi altısında (yani son gün), bazen de son güne birkaç gün kala beyan edildiği görülmektedir. Bu durumda yapılacak hesaplamaların uzun sürmesi halinde vergi ödemesi ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar gerçekleşmemektedir. Ancak tamamlayıcı beyanın zamanında yapılmış olması sebebiyle gümrük idaresi uygulamada bunu bir gecikme olarak görmemekte, sıraya girmiş devam eden bir işlem olarak vergi tahakkukunu gerçekleştirmektedir. Ancak yine de vergilerin aynı gün içinde ödenmesi gerektiğine ilişkin bir yönetmelik maddesi mevcut olması sebebiyle, yapılan işlem ile mevzuat hükmü çelişmektedir. İstisnai kıymetle beyan uygulamasının bir basitleştirilmiş usul olduğu göz önüne alındığında, tamamlayıcı beyanın süresi içinde verilmesi şartıyla vergilerin ödeme süresine bir sınırlama getirilmesine gerek olmadığı kanaati oluşmuştur. Çünkü tamamlayıcı beyan süresi içinde verildikten sonraki vergi tahakkukuna ilişkin hesaplama, tahakkuk, tebliğ, itiraz gibi işlemlerin süresi, gümrük idaresinin iş yoğunluğuna göre değişecektir. Ayrıca tamamlayıcı beyanı yapılan kıymetin vergilendirilmesinin, ithal eşyasının serbest dolaşıma giriş beyannamesi(ithalat beyannamesi) tarihinde geçerli olan ve beyannamede beyan edilmiş olan döviz kuru ve vergilendirme unsurları üzerinden gerçekleştiriliyor olması, tamamlayıcı beyana ilişkin vergilerin ayrıca bir ek tahakkuk kararı düzenlenerek yükümlüye tebliğ ediliyor olması sebebiyle; tamamlayıcı beyanların Gümrük Kanunun “Gümrük Vergilerinin Tahakkuku Tebliği ve Ödenmesi”

hususundaki genel düzenlemeyi yapan 197 nci ve 198 inci madde hükümlerine tabi tutularak, tahakkuk, tebliğ, ödeme ve itiraz sürelerinin de bu maddelere göre dikkate alınması, mevzuatta ve uygulamadaki çelişkiyi giderecektir. Böylece süresi içinde yapılan tamamlayıcı beyanlar için aynı güne kadar ödenme şartı ortadan kalkmış olacak, beyanlar için gümrük idaresi tarafından Ek Tahakkuk Kararı düzenlenerek; Kararın tebliğ tarihi itibarıyla, vergiler onbeş gün içinde ödenmeli veya itiraza konu edilmelidir.

Eşyanın gümrük kıymetine eklenmesi gerektiği halde gümrük idaresine beyan edilmeyerek buna isabet eden Katma Değer Vergisinin; vergi dairesine KDV Beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi durumunda, **sadece KDV ödenmesi gereken** her bir beyanname için Gümrük Kanununda 241 inci maddede belirlenen usulsüzlük para cezası uygulanmaktadır (Gümrük Genel Tebliği, 2014). Bu durum uygulamada yaşanan en büyük sorunlardan biri olarak karşımıza çıkmaktadır.

Anlaşılaçağı üzere, royalti ve lisans ücreti ödemeleri sadece Gümrük Kanunuyla sınırlı kalmamaktadır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu ile beraber 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu da royalti ve lisans ücreti ödemelerine ilişkin vergisel düzenlemeler yapmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda gayrimenkul sermaye iradının “Gelir” kapsamına girdiğı ve 70. Maddesinde “Gayrimenkul Sermaye İradı”nın tarifi yapılırken gayri maddi haklardan elde edilen gelirlerin de bu kapsama girdiğı ifade edilmektedir (Gelir Vergisi Kanunu[GVK], 1961).

Vergi kanunlarında “tevkifat” adı altında karşımıza çıkan ifade; kesinti, stopaj kelimeleriyle eş anlamlı olarak kullanılmaktadır. Yani kısaca açıklamak gerekirse; yurtdışında yerleşik kişinin sahip olduğı bir hakkını ülkemizde kullandırması karşılığında elde ettiğı gelirin vergilendirilmesi gerekmektedir. Bu vergilendirme, ödeme sırasında yapılacak kesintiyle gerçekleşecek, yapılan kesinti düşüldükten sonra kalan kısım hak sahibinin hesabına ödenecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa göre gayri maddi haklardan Türkiye’de elde edilen kazancın vergilendirilmesi için vergi dairesine bildirim mecburiyeti bulunmaktadır (GVK, 1961: md.98).

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun royalti ve lisans ücretleriyle ilişkisi incelenecek olursa;

Gerçek kişilerde olduğu gibi Türkiye’de yerleşik olmayan kurumların da Türkiye’de elde ettikleri kazançlarının vergilendirileceği hüküm altına alındığından, hakkın kullanılmasına ilişkin kurumların elde ettiği royalti ve lisans ücretlerinden de kurumlar vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Bu vergilendirme de yine gerçek kişilerde olduğu gibi, ödeme sırasında yapılacak kesintiyle gerçekleşecek, yapılan kesinti düşüldükten sonra kalan kısım hak sahibinin hesabına ödenecektir. GVK da olduğu gibi yine aynı şekilde yurtdışına yapılan bu ödemelerin vergi dairesine bildirilmesi mecburiyeti bulunmaktadır (Kurumlar Vergisi Kanunu, 2006: md.31).

Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar ekinde bulunan listelerin incelenmesi sonucunda royalti ve lisans ücreti ödemelerinin %18 oranında KDV’ye tabi olduğu anlaşılmaktadır (BKK, 2007/13033).

Royalti ve lisans ücretlerinin beyanında yükümlü, esas olarak gayri maddi hakkın yurtdışındaki sahibi olmakla birlikte, hak sahibinin Türkiye’de yerleşik olmaması sebebiyle, buna ilişkin beyan ve ödeme yurtiçindeki muhatap tarafından yapılmaktadır.

Ayrıca mevzuatımızda ödemenin yurtiçinde ya da yurtdışında gerçekleşmesi gerektiğine dair bir düzenleme bulunmamaktadır. Dolayısıyla hak sahibinin yurtiçinde yerleşik olması da royalti ve lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenmesine engel teşkil etmemektedir (Bahadır, 2014).

Uygulamada alıcı ve satıcı arasında yapılan sözleşme uyarınca, ithal anında belli olmayan royalti ve lisans ücretlerinin gümrük idaresine beyanından önce, ödemeye ilişkin KDV’nin vergi dairelerine beyan edilerek yatırıldığı durumlarla da karşılaşılmaktadır (Akılotu, 2013).

Royalti ve lisans ücretlerinin gümrük idaresine beyan edilmemesi durumunda; bu tutarlara isabet eden gümrük vergilerinin gümrük idaresi tarafından takip ve tahsil edilmesi gerekmektedir (Bahadır, 2014).

Mükellefler tarafından gümrük mevzuatının yeterince bilinmemesi ya da yorum farkları sebebiyle royalti ödemelerine ilişkin KDV nin vergi dairesine beyan

edilerek ödeme yapılması yeterli görülerek, Gümrük İdaresine beyan edilmeyen bu ödeme sebebiyle cezai durumla karşılaşlabilmektedir (Bozkurt, 2011).

“Söz konusu düzenlemeler kapsamında, yurtdışındaki hak sahibine royalti ödemesi yapan Türkiye’deki kişi,

- Eşya ithalatı sebebiyle ödenmesi gereken KDV ve Gümrük Vergisi için tamamlayıcı beyanda bulunarak kendi adına gümrük idaresine,
- Türkiye’de elde edilen royalti geliri sebebiyle, yurtdışındaki kişi adına sorumlu sıfatıyla Gelir veya Kurumlar Vergisi kesintisini muhtasar beyannameyle, KDV kesintisini ise 2. No.lu KDV beyannamesiyle vergi dairesine,

Beyan etmesi gerekmektedir.

Ancak bu durumda, aynı konuyla ilgili iki farklı kuruma yapılan beyan sebebiyle mükerrer KDV ödenebilecek olması, üzerinde tartışılması gereken bir soru işareti olarak karşımıza çıkmaktadır” (KAYA, 2020).

Royalti ödemelerine isabet eden KDV’nin gümrük idaresine ödenmesi durumunda tekrar KDV beyannamesiyle vergi dairesine beyan edilmesine gerek olmadığı, ancak eşyanın tabi olduğu KDV oranının %18 den düşük olması halinde kalan tutarın vergi dairesine beyan edilmesi gerektiği, Gelir İdaresi Başkanlığı’nın yayınladığı Özelgelerde belirtilmektedir (Gelir İdaresi Başkanlığı[GİB], Özelge: 2012).

Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yurtdışında yerleşik firmalara ödenen royalti ücretlerini Hazine ve Maliye Bakanlığı gayrimaddi hak olarak değerlendirmektedir. Bu ödemelerden Gelir Vergisi ve KDV tahsil edilmesi gerektiği ile ilgili bakanlığın bazı yorumlarında ödemelerin vergi dairesine beyan edilmesi gerektiği belirtilmektedir. Burada beyanın hangi kuruma yapılacağı hususu önemli bir sorun olarak karşımıza çıkmaktadır (Uçak, 2018).

Konuyla ilgili GİB Özelgeleri ve düzenlemeleri doğrultusunda; ithal eşyası Gümrük Vergisi, ÖTV, Dampinge Karşı Önlem, Ek Mali Yükümlülük, KKDF vb. vergi ve fonlara tabi olabileceğinden, ithal eşyasında vücut bulan bir gayrimaddi hak için **ödenen royalti ve lisans ücretinin gümrük idaresine beyan edilmesi**, vergi

kayıplarını önleme açısından daha isabetli bir yöntem gibi görünmekle birlikte, gayrimaddi hakkın karşılığı olarak ödenen royalti ve lisans ücretinin %18 oranında KDV ye tabi olması ancak; ithal eşyasının tabi olduğu KDV oranının %18 den daha düşük(%1, %8) oranda belirlenmiş olması halinde; gümrük idaresi tarafından ithal eşyasının tabi olduğu KDV oranına göre tahakkuk ve tahsilat yapılacağından, bu durumda aradaki farkın(%17 veya %10 oranın) yine 2 No.lu KDV Beyannamesi ile vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir (GİB, Özelge: 2016). Bu nedenle Gümrük İdaresi ile Vergi Dairesi arasında kurulacak koordinasyon, hem vergi kayıplarını önleme açısından, hem de verginin tek elden tahsili açısından önem kazanmakla beraber, mükellefin de işlerini tek bir idarede tamamlamasını sağlayacaktır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNÜN

ROYALTI VE LİSANS ÜCRETİ KAPSAMINDAKİ

İŞLEMLERİNİN ARAŞTIRILMASI

3.1. Araştırmanın Amacı ve Önemi

Bu araştırmada; konuyla ilgili yapılan belge taraması sonucunda elde edilen bilgiler ve yapılan görüşmeler neticesinde katılımcıların ifadeleri, konuyla ilgili yorum ve düşünceleri ile Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünden edinilen bilgi ve belgelerin karşılaştırılması neticesinde; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde royalti ve lisans ücretlerinin gümrük kıymetine beyanıyla ilgili karşılaşılan sorunları tespit ederek çözüm önerilerinde bulunmak amaçlanmıştır.

Farklı Kurumların farklı mevzuatlarında düzenlenmiş ancak Nereye, Nasıl ve Ne zaman beyan edilmesi gerektiği hakkında yeterli bilgi bulunmaması nedeniyle tartışmalı olan, bu sebeple de gümrük mevzuatı uyarınca eşyanın gümrük kıymetine dahil edilmesi gerektiği halde dahil edilmeyen royalti ve lisans ücreti ödemeleri sebebiyle devletin vergi kaybına uğramasının veya sonradan ortaya çıkan bu beyan eksikliği sebebiyle firmaların vergi tahakkukuna ek olarak para cezasına muhatap olmalarının önüne geçilerek, böylelikle hem devletin hem de ithalatçı firmaların mali kayıplarının en aza indirilmesini sağlayacak düzenlemelere ihtiyaç bulunmaktadır.

Fikri ve Sınai Hakların giderek önem kazandığı dönemimizde; hangi isim altında yapılırsa yapılsın, bir gayri maddi hakkın ithal eşyadaki mevcudiyetinden kaynaklanan ödemeleri ifade eden “royalti ve lisans” kavramının; eşyanın gümrük kıymeti ile olan ilişkisi hakkında mevzuatımızda yeteri kadar açık düzenleme yer almadığından, bu çalışmada firmaların yurtdışına yapmış olduğu royalti ve lisans ödemelerinin vergi matrahına dahil edilmemesi sonucunda karşılaşılan vergi tahakkukları ve para cezaları Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü özelinde incelenerek; Gümrük Müdürlüğünün royalti ile ilgili nasıl bir kontrol mekanizması olduğu

araştırılmış ve konu ile ilgili mevzuatta yapılması gereken düzenlemeler ve çözüm önerileri sunulmuştur.

3.2. Araştırmanın Yöntemi

Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler Bilimsel Araştırma ve Yayın Etiği Kurulunun 23/11/2022 tarihli T2022-1163 sayılı toplantısında alınan 4 numaralı Kararı ile araştırma yönteminin ilgili mevzuatlara uygun olduğuna oybirliği ile karar verilmiştir.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünden araştırmaya esas teşkil eden verileri inceleme izni alınarak, belgesel tarama yapılmış ve hazırlanan görüşme formlarıyla; gümrük beyanında bulunan Gümrük Müşavirleri/Firma Temsilcileri, bu beyanı inceleyerek vergi tahakkukunu gerçekleştiren Gümrük Muayene Memurları ve Gümrük Müdür Yardımcıları ile birebir görüşmeler(yarı yapılandırılmış görüşme) gerçekleştirilmiştir.

Araştırmacı 2013 – 2020 yılları arasında Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde gümrük muayene memuru olarak görev yapmış, 2020 yılından itibaren de aynı Müdürlükte vekaleten Gümrük Müdür Yardımcısı görevini sürdürmektedir.

Toplam görüşme yapılan kişi sayısı 40 olmakla beraber bu kişilerin mesleki dağılımı aşağıda açıklanmıştır.

15 Gümrük Muayene Memuru ve 3 Gümrük Müdür Yardımcısı olmak üzere; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde görevli tüm gümrük muayene memurları ve gümrük müdür yardımcılarıyla yani toplamda 18 kişiyle görüşme sağlanmıştır. Görüşme yapılan muayene memuru sayısının(15 kişi), Müdürlükte görevli muayene memuru sayısından(11 kişi) fazla olması; araştırma sırasındaki görev yeri değişikliği sebebiyle hem giden hem de gelen personelin araştırmaya dahil edilmiş olmasından kaynaklanmaktadır. Görev yeri değişikliği yine Tekirdağ'da aynı binada bulunan ve Müdürlüğün bağlı bulunduğu Bölge Müdürlüğü personeli ile karşılıklı yapılmıştır. Yeni gelen personeller de öncesinde Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün işlemlerini inceleyen birimde görev yaptığından, işlemler hakkında bilgi sahibidir.

Görüşmenin gümrük müşavirleriyle de yapılmasının tercih edilme sebebi; eşyaya ait gümrük beyanının gümrük müşavirleri tarafından yapılıyor olması, yani aslında işin ilk aşamasında sorunu çözecek/oluşturacak pozisyonda görev yapıyor olmalarıdır. Görüşme yapılan 22 Gümrük Müşaviri; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüne royalti ve lisans ücreti ödemesi kapsamında istisnai kıymet beyanında bulunan firmaların temsilcileri ile ilgili Müdürlükte en fazla iş takibi gerçekleştirenler arasından görüşmeyi kabul edenlerden oluşmaktadır.

Yapılan belgesel taramada Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü'nün; organizasyon yapısı, dış ticaret verileri, işlem hacmi, royalti ve lisans ücretinin beyanına ilişkin gerçekleştirilen inceleme süreci, konuyla ilgili olarak firmalarla ve vergi daireleriyle yapılan resmi yazışmalar, Müdürlük tarafından gerçekleştirilen resmi incelemeye ait raporlar, müzekkereler, hesaplamalar, ek tahakkuk ve ceza kararları ile Gümrük BİLGE Sisteminden gümrük beyannameleri gizlilik esasları çerçevesinde incelenmiştir. İnceleme sonucunda elde edilen veriler, mahremiyet ve gizlilik esasları dahilinde firma bilgileri paylaşılmadan araştırmaya aktarılmıştır.

Nitel veri toplama teknikleri kullanılarak; oluşturulan amaçlı örnekleme, yarı yapılandırılmış görüşme formları doğrultusunda yöneltilen sorular ve yapılan belge taraması neticesinde elde edilen veriler ile Gümrük Mevzuatında mevcut olan verilerin karşılaştırılarak yorumlanması sonucunda; eksikliklerin tamamlanması veya yanlışların düzeltilmesine yönelik çözüm önerileri üretilen bir betimsel araştırma yapılmıştır. Ayrıca görüşmeler ve belge tarama ile verinin birinci elden toplanarak sonuca ulaşılması bakımından bir nevi temellendirilmiş kuram yönteminin de kullanıldığı söylenebilir. Bu görüşmeler sayesinde konuyla ilgili kişi ve kurumların konu hakkındaki bilgi seviyesi ölçülerek, uygulamada beyan ve kontrollerin ne şekilde yapıldığına ve işleyişin güvenilirliğine ilişkin bilgiler analiz edilmiş, sorunlar tespit edilerek çözüm önerileri getirilmiştir.

3.3. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü'nün Organizasyon Yapısı

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde; 1 Gümrük Müdürü, 3 Gümrük Müdür Yardımcısı, 2 Gümrük Muhafaza Bölge Amiri tarafından idare edilen toplam 102 personel bulunmaktadır. Bu personelin 11 tanesi beyanın kontrolünü yapan Gümrük

Muayene Memurlarından oluşmaktadır. Gümrük Muayene memurlarının 9 tanesi cari işlemlerde beyanın ve eşyanın kontrolünde, 2 tanesi ise beyan sonrası düzeltme işlemleri ile risk analizi ve kontrol işlemlerinde görevlendirilmiştir. Royalti ve lisans incelemesi için ayrıca personel görevlendirilmemekte, cari işlemler haricinde gerektiğinde bu incelemeler “kontrol” kapsamında bu 2 gümrük muayene memuru tarafından gerçekleştirilmektedir.

3.4. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün İşlem Hacmi

Gümrük Vergilerinin tahakkuk zamanaşımı 3 yıl olduğundan, gümrük idarelerindeki vergiye dayalı incelemeler genellikle 3 yıl geriye dönük olarak gerçekleştirilmektedir. Bu sebeple araştırmamız da geçtiğimiz 3 yılın verilerini içermektedir. Tablo 1’de yer alan veriler incelendiğinde yıllara göre Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün dış ticaret hacminin kıymet ve işlem sayısı bazında giderek arttığı görülmektedir.

Tablo 1: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü İşlem Hacmi

	2020 YILI	2021 YILI	2022 YILI
İthalat (CIF)(USD)	4.031.907.318,76	5.486.759.577,36	6.950.599.021,24
İhracat (FOB)(USD)	1.647.497.098,73	3.379.333.970,26	3.258.294.706,33
Gümrük Vergisi +KDV (TL)	3.269.126.035,00	5.306.253.093,42	13.708.513.610,05
Konteyner Giriş	469.862	551.105	535.497
Konteyner Çıkış	476.922	552.594	536.577
İthalat Beyannamesi Sayısı	14.316	16.329	15.751
İhracat Beyannamesi Sayısı	26.901	54.439	55.028
Antrepo Beyannamesi Sayısı	963	1.038	1.468
NCTS Beyannamesi (Giden)	17.810	15.870	20.759
NCTS Beyannamesi (Gelen)	12.383	20.605	18.013
Giren Gemi	2.042	2.117	2.240
Çıkan Gemi	2.028	2.107	2.394

Kaynak: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü, 2023

Royalti ve Lisans Ücretleri hususunda esas alınması gereken konu ithal eşyanın kıymeti olduğundan, kıymet verileri Tablo 2’ de ayrıca gösterilmektedir.

Kıymet esaslı olarak dış ticaret hacmindeki artış Tablo 2’ de daha açık bir şekilde görülmektedir.

Tablo 2: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Toplam Kıymet Verileri

Gümrük İdaresi/YIL	İhracat(FOB-USD)	İthalat(CIF-USD)	Toplam Dış Ticaret (USD)
Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü 2020	1.647.497.098,73	4.031.907.318,76	5.679.404.417,49
Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü 2021	3.379.333.970,26	5.486.759.577,36	8.866.093.547,62
Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü 2022	3.258.294.706,33	6.950.599.021,24	10.208.893.727,57

Kaynak: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü, 2023

Tablo 3: Royalti ve Lisans Ücreti Ödenecek İthal Eşyaların Toplam Kıymetleri

YIL	İTHAL EŞYANIN GÜMRÜK KIYMETİ(EUR)
2020	4.736.317,76
2021	9.230.327,80
2022	6.994.772,07

Kaynak: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü, 2023

Tablo 3, Royalti veya Lisans ücreti kapsamında istisnai kıymetle beyanda bulunulan ithal eşyalarının toplam gümrük kıymetlerini göstermektedir. Royalti veya Lisans ücreti kapsamında istisnai kıymetle beyanda bulunulan ithal eşyalarının toplam gümrük kıymetlerinin, toplam ithalat tutarlarına oranı 2020 yılında yaklaşık olarak %0,011(on binde on bir), 2021 yılında yaklaşık olarak %0,019(on binde ondokuz), 2022 yılında yaklaşık olarak %0,1(binde bir) olduğu görülmektedir.

Tablo 4: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Toplam Ek Tahakkuk Verileri

Yılı	2020	2021	2022
Ek Tahakkuk Sayısı	209 Adet	144 Adet	192 Adet
Ek Tahakkuk Tutarı	12.407.318,98.-TL	29.115.262,32-TL	123.142.605,77 TL
Tahsil Edilen Ek Tah. Sayısı	128 Adet	120 Adet	180 Adet
Tahsil Edilen Ek Tah. Tutarı	7.602.472,33-TL	10.723.702,66-TL	82.264.355,04 TL

Kaynak: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü, 2023

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde vergi kaybına yol açan işlemler için düzenlenen ek tahakkuk kararı sayısı ve tutarı Tablo 4'te görülmektedir. Bu ek tahakkuk kararlarının 2020 yılında 67.446,94.-TL, 2021 yılında 193.326,12.-TL, 2022 yılında 2.867.862,20.-TL lik kısmının royalti ve lisans ücretlerine ilişkin olduğu tespit edilmiştir.

Royalti veya lisans ücretlerine ilişkin ek tahakkukların, Royalti veya Lisans ücreti kapsamında istisnai kıymetle beyanda bulunulan ithal eşyalarının toplam gümrük kıymetlerine oranının 2020 yılında yaklaşık olarak %0,018(on binde on sekiz), 2021 yılında yaklaşık olarak %0,016(on binde onaltı), 2022 yılında yaklaşık olarak %0,24(binde yirmidört) olduğu görülmektedir. 2022 yılındaki oranın diğerlerine göre yüksekliğinin, Müdürlük tarafından yapılan inceleme sonucunda ortaya çıkan beyan eksikliğinin giderilmesi sonucunda meydana geldiği düşünülmektedir.

Royalti veya lisans ücretlerine ilişkin ek tahakkukların, toplam ek tahakkuk tutarlarına oranı ise; 2020 yılında %0,054(onbinde ellidört), 2021 yılında

%0,066(onbinde altmışaltı), 2022 yılında ise %2,3 olduğu görülmektedir. Yine 2022 yılındaki oranın diğerlerine göre yüksekliğinin, Müdürlük tarafından yapılan inceleme sonucunda ortaya çıkan beyan eksikliğinin giderilmesi sonucunda meydana geldiği düşünülmektedir.

Tablo 5: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünün Toplam Para Cezası Verileri

Yılı	2020	2021	2022
Ceza Kararı Sayısı	790 Adet	1192 Adet	2204 Adet
Ceza Kararı Tutarı	341.212.492,1 TL	66.604.924,79.-TL	4.047.089,38 TL
Tahsil Edilen Ceza Kararı Sayısı	670 Adet	1134 Adet	2049 Adet
Tahsil Edilen Tutarı	231.372,05 TL	616.450,99.-TL	946.641,7 TL

Kaynak: Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü, 2023

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde usulsüzlük kaynaklı ve vergi kaybına yol açan işlemler için düzenlenen ceza kararı sayısı ve tutarı Tablo 5'te görülmektedir. Bu ceza kararlarının 2020 yılında 0.-TL, 2021 yılında 23.492,23.-TL, 2022 yılında 1.566.223,04.-TL lik kısmının royalti ve lisans ücretlerine ilişkin olduğu tespit edilmiştir.

Royalti veya lisans ücretlerine ilişkin ceza tutarlarının, toplam ceza tutarlarına oranının; 2021 yılında %0,0068(yüzbinde altmışsekiz), 2022 yılında ise %38 olduğu görülmektedir. Yine 2022 yılındaki oranın diğerlerine göre yüksekliğinin, Müdürlük tarafından yapılan inceleme sonucunda ortaya çıkan beyan eksikliğinin giderilmesi sonucunda meydana geldiği düşünülmektedir.

3.5. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde Royalti Lisans Ücretinin Beyanına İlişkin İnceleme Süreci

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünden edinilen verilere göre; 2020 yılında 3 firma, 2021 yılında 3 firma, 2022 yılında ise 5 firma tarafından ithal eşyası için royalti lisans ücreti ödeneceğine dair istisnai kıymetle beyan başvurusu yapılmıştır. 2022 yılında başvuruda bulunan firmalardan 1 tanesi ise Müdürlüğün incelemesi sonucunda; royalti lisans ücreti ödeyeceğine dair istisnai kıymetle beyan başvurusu olmamasına rağmen yurtdışına ödeme yaptığı ve gümrük idaresine beyan etmemek suretiyle bu ödemeleri ithal eşyasının kıymetine dahil etmediği tespit edilmiştir. Firma bu ücretler için vergi dairesine 2 numaralı KDV beyannamesiyle beyanda bulunduğu için, royalti lisans ücretlerinin gümrük kıymetine ilave edilmesi gerektiğinin bilinmediği anlaşılmıştır. Yapılan bu tespit sonrasında firma, istisnai kıymetle beyan yapacaklarına dair başvurusunu Batı Marmara GDTBM 'ye iletmış ve başvurusu uygun bulunmuştur.

2020 ve 2021 yıllarında Royalti Lisans Ücretlerine ilişkin sonradan kontrol amaçlı inceleme yapılmamış, 2022 yılında 9 firma belirlenerek inceleme yapılmış ve yukarıda da belirtildiği üzere 1 firmanın Royalti ve Lisans Ücretlerini beyan etmemesinden dolayı vergi kaybına yol açtığı tespit edilmiştir.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü tarafından yapılan bu incelemeye ilişkin rapora göre inceleme süreci genel çerçevede şu aşamalardan oluşmaktadır:

- 1- Gümrük Bilge Sistemi Kıymet Bildirim Formunda Alıcı-Satıcı Arasında ilişki olduğunu beyan eden firmaların tespit edilmesi,
- 2- Tespit edilen firmaların gümrük beyannamelerinin incelenmesi,
- 3- Alıcı ve Satıcı arasında yapılan royalti veya lisans sözleşmesinin onaylı örneğinin, yurtdışındaki firmalara yapılan ödemeleri gösteren transfer dekontlarının, firmanın bağlı olduğu vergi dairesinden 2 numaralı KDV beyannamelerinin, yurtdışına yapılan ödemeler nedeniyle KDV beyannamesiyle vergi dairesine yapılan ödemelerin tahakkuk fişlerinin, ihracatçı firma ile yapılan alım satım sözleşmesi örneğinin, transfer fiyatlandırması sözleşmesi örneğinin temin edilmesi.
- 4- Sözleşmelerin incelenmesi,

- 5- KDV beyannamelerinin incelenmesi,
- 6- Tespit edilen royalti ödemeleri hakkında gümrük kıymetine eklenip eklenmediği hususunda izahat istenmesi,
- 7- Royalti veya lisans ücreti adı altında kesilen faturaların temini,
- 8- Gümrük kıymetine eklenmediği tespit edilen ödemelerin, ithal eşyasına ait beyannamelere paylaştırılarak eksik alınan verginin tahakkuku ile vergi kaybından dolayı para cezası uygulanması.
- 9- Muhatap firmanın royalti ve lisans ücreti için istisnai kıymetle beyanda bulunması için Bölge Müdürlüğüne yönlendirilmesi.
- 10- Sonraki cari işlemlerinin takibi.

Alıcı Satıcı arasında ilişki olduğu beyan edilen veya beyan edilmese dahi alıcı ve satıcısı aynı olan firmaların tespiti sonrasında beyannameleri üzerinde yapılan kontrollerin tamamlanmasının ardından, resmi yazı ile firmadan ve vergi dairesinden talep edilen bilgi ve belgelerin incelenmesi süreci ise aşağıdaki aşamalardan oluşmaktadır.

1- Sözleşmelerin İncelenmesi

1-a) Royalti ve Lisans Ücretinin İncelenmesi: sözleşmenin royalti ve lisans ücreti ödenmesine ilişkin bir hüküm içerip içermediğinin kontrol edilmektedir.

1-b) Ödemenin İthal Eşyaya İlişkin Olması: Ödenecek tutar, ithalata konu edilen eşyanın miktarı, satış hasılatı veya kârı ya da eşyanın fiyatı esas alınarak belirleniyorsa veya ithal edildikten sonra değişmeden tekrar satılan eşyanın, bu tekrar satışı esas alınarak hesaplanıyorsa ya da ithal edildikten sonra montaj, seyreltme veya ambalajlama gibi basit işçilik gerektiren işlem sonrası meydana gelen ürüne esas alınarak hesaplanıyorsa bu ücretin ithal eşyasıyla ilgili olduğu kabul edilmektedir.

1-c) Royalti ve Lisans Ücretinin İthal Eşyasının Satış Koşulu Olması: Satış sözleşmesinde royalti ve lisans ödemesine ilişkin veya royalti ve lisans sözleşmesinde eşyanın satışına ilişkin bir atıf olup olmadığının, sözleşme şartlarına göre royalti veya lisans ücretinin hak sahibine ödenmemesi halinde sözleşmeye aykırı davranış sebebiyle sözleşmenin sona ereceğine veya eşyanın

imalinin ya da satışının yasaklanacağına dair hüküm bulunup bulunmadığı, sözleşmenin lisans verenin, imalatçı ve ithalatçı arasındaki ilişkiyi, kalite kontrolünden daha ileri düzeyde kontrol etme imkanı sağlayıp sağlamadığı kontrol edilmektedir. Bu hususlardan en az birinin tespit edilmesi durumunda ödemenin eşyanın satış koşulu olarak yapıldığı kabul edilmektedir.

1-d) Lisans verenin, üreticinin ürünlerini kimlere satabileceğini belirleme hakkı olup olmadığının kontrolü.

1-e) Üreticinin, lisans verenin izni olmaksızın lisanslı olmayan diğer rekabetçi ürünleri üretip üretmediğinin tespiti.

1-f) Lisans verenin, üreticinin muhasebe kayıtlarını inceleme yetkisinin olup olmadığının tespit edilmesi.

2- KDV Beyannameleri, Transfer Belgeleri, Tahakkuk Fişlerinin İncelenmesi:

Sözleşmelerde telif hakkı, model, marka, patent, know-how, tescilli tasarım, dizayn, royalti ve lisans ücreti ifadelerine yer verilmemiş olsa da, firmanın KDV Beyannameleri, Transfer Belgeleri, Tahakkuk Fişlerinin veya muhasebe kayıtlarının incelenmesi ya da Yeminli Mali Müşavir raporu düzenlenilerek konunun açığa kavuşturulması yöntemleriyle, ithal eşyasının kıymetine ilavesi gereken yurtdışına yapılan ödemeler tespit edilebilmektedir.

3- Mevzuat Yönünden İnceleme

Sözleşmelerin incelenmesi neticesinde gümrük kıymetine ilave edilmesi gerektiği halde ilave edilmemiş olan bir royalti veya lisans ödemesi tespit edilmişse, bu kıymet unsuru;

3-a) Zamanaşımı

3-b) Gümrük Vergisi(GV) Yükümlülüğü

3-c) Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu(KKDF) Yükümlülüğü

3-d) Özel Tüketim Vergisi(ÖTV) Yükümlülüğü

3-e) Katma Değer Vergisi(KDV) Yükümlülüğü

3-f) Ceza ve Faiz Uygulaması

3-g) Müşterek ve Müteselsil Sorumluluk

3-h) İştirak

Hususları yönünden de incelenerek sonuca bağlanmaktadır.

Yukarıdakilerden en kritik ve beklenmeyen bir yükümlülük olarak KDDF karşımıza çıkmaktadır. Bu sebeple tamamlayıcı beyanın incelenmesinde, ödemenin yurtdışına yapılıp yapılmadığı hususunun da kontrol edilmesi gerekmektedir.

Royalti veya lisans ücretine ilişkin istisnai kıymetle beyanda bulunmayan ve/veya beyanda bulunulmasına rağmen tamamlayıcı beyan süresini bilmedikleri için ödeme süresini geciktiren firmalar, bu ödemeleri eşyanın gümrük kıymetine ekmediği için uygulanacak ek tahakkuklarda %6 oranında KDDF ve bunun 3 katı oranında para cezasıyla karşılaşacaklardır. Yani royalti veya lisans ücretinin yurtdışına transfer tarihi, tamamlayıcı beyanın verilmesi gereken süreden sonraya denk geliyorsa ilgili firma, royalti ücretinin %24'ü(%6 KKDF + 3 katı para cezası) ile %6 lık KKDF tutarına isabet eden KDV'nin toplamı kadar fazla ödeme yapmak zorunda kalacaktır.

Elde edilen sonuca göre uygun paylaşırma yapılabilmesi adına, firmanın sözleşme kapsamında ödemeyi kapsayan dönemde ülke genelinde gerçekleştirdiği ithalat beyannameleri tespit edilerek, ödeme tutarları, beyannamelerdeki eşya kıymetlerine yapılan oranlama sonucunda Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde işlem gören beyannamelerin eşya kıymetine eklenmekte ve eksik alınan gümrük vergilerinin tahsilatı yapılmaktadır. Daha önce de açıklandığı gibi eğer bu durum Gümrük Müdürlüğü tarafından tespit edilirse Gümrük Kanununun 234. Maddesinin 1-b fıkrası uyarınca vergi farkının 3 katı kadar para cezası uygulanmakta ancak royalti veya lisans ücretine ilişkin istisnai kıymetle beyan başvurusu olmayan firma tarafından, Müdürlüğün bu ödemeyi tespit etmesinden önce Gümrük İdaresine bildirilmesi halinde para cezası Gümrük Kanunun 234. Maddesinin 3. Fıkrası uyarınca %10 nisbetinde uygulanmaktadır. Royalti veya lisans ücretine ilişkin istisnai kıymetle beyan başvurusu mevcut olan firmaların royalti ve lisans ücreti ödemesine ilişkin belgeleri usulüne uygun olarak süresi içinde ibraz etmek suretiyle tamamlayıcı beyanda bulunması halinde ise herhangi bir cezai işleme gerek olmaksızın sadece eksik alınan verginin tahsilatı yapılmaktadır.

3.6. Royalti Lisans Ücretiyle İlgili Gümrük BİLGE Sistemi Üzerinde Yapılan İncelemeler

Royalti veya lisans ücretlerine ilişkin ödemelerin beyanı için Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine başvuruda bulunulması gerekmektedir. Başvuru Gümrükler Genel Müdürlüğünün 06/01/2023 tarihli 2023/3 sayılı Genelgeleri kapsamında Tek Pencere Sistemi üzerinden yapılmaktadır. Uygun bulunan beyanlara ilişkin sistem tarafından 23 haneli belge numarası oluşturulmakta ve bu numaranın ithal eşyanın gümrük beyannamesine eklenmesi gerekmektedir (GGM, 2023/3).

Resim 1’de yeşil renkte Tek Pencere Sisteminde oluşan 1093 kodlu TPS-İstisnai Kıymetle Beyan Formu Belge ID’nin beyanı gösterilmektedir.

Resim 1: Gümrük BİLGE Sistemi Vergi ve Dökümanlar Ekranı

TCGB NO 235901001M0000 Kalem NO 1- 11000000

Yükümlüce Beyan Edilen Vergiler

KOD	AÇIKLAMA	MIKTAR	ORAN	Ö.Ş.K.	V.MATRAHI
10	Gümrük Vergisi	0,00	0	P	541168034,54
40	Katma Değer Vergisi	97.412.117,12	18	P	541178428,44
89	Damga Vergisi	393,90	0	P	
93	Özel Tüketim Vergisi liste-I	0,00		C	0

Sistem Tarafından Hesaplanan Vergiler Referans Amaçlıdır

KOD	AÇIKLAMA	MIKTAR	ORAN	Ö.Ş.	V.MATRAHI
10	Gümrük V...	0,00	0	P	54116803...
40	Katma De...	97.412...	18	P	54117842...
89	Damga Ve...	393,90	0,0	P	
93	Özel Tuke...	0,00	0	C	0

Tutarlar

Toplam 97412511,02 Sonradan Ödenecek Ödenecek 97412511,02 Teminata Bağlanacak 0,00

Yükümlüce Beyan Edilen Dökümler

GRUP	KOD	AÇIKLAMA	DURUM	REF.	B.TARİH
0100	0100	Fatura	V	23243082611093038 32 11/1	11.04....
1093	1093	TPS-İstisnai Kıym...	V	23243082611093038 32 11/1	14.04....

Sistem Tarafından İstenen Belgeler Referans Amaçlıdır

GRUP	KOD	AÇIKLAMA	DURUM	REF.	B.TARİH
1	0100	Fatura	V	23243082611093038 32 11/1	11.04....
1	0103	İthal esya...	V	23243082611093038 32 11/1	14.04....

BİLGİLER ONAYLANMIŞ

Kaynak: Gümrük BİLGE Sistemi, 2023

Resim 2: Gümrük Beyannamesinin 44 Numaralı Hanesi

44 Ek bilgi sunulan belgeler ön izinler	TPS-İstisnai Kıymetle Beyan Formu V 2...43082611093038 11/1 #14-04-23 2015/7511 SAYILI BKK KAPSAMINDA KKDF'DEN MUAFTIR.' VEKALET= ANKARA 55. NOTERİ VE 13. NOTERİ 03/05/2018 NO:04... VE 06/12/2019 NO: 2... 07.10.2016 TARİH VE E1017... SAYILI G.İ.B OTV YAZISI- 10.04.2015 TARİHLİ BKK UYARINCA KKDF DEN İSTİSNADIR. 14.6...2023 TARİH VE 84... 11 SAYILI İSTİSNAİ KIYMETLE BEYAN DİEKÇESİ 6... REFERANS NUMARALI YYS. Fatura V M 71.../23 #11-04-23
---	---

Kaynak: Gümrük BİLGE Sistemi, 2023

Resim 1'deki yükümlüce beyan edilen dökümanlar kısmına eklenen belge, beyannamenin kağıt nüshasında 44 numaralı hanede Resim 2'deki gibi görünmektedir.

Ayrıca sistem üzerinden beyan edilen Kıymet Bildirim Formunda yer alan sorulara doğru cevap verilmesi gerekmektedir. Resim 3'te kıymet bildirim formunun içeriği görülmektedir. Royalti veya lisans ücretine tabi ithal eşyası için, Alıcı/Satıcı İlişkisini soran 7. Soruya VAR olarak, Royaltiyi soran 9. Soruya da EVET olarak cevap verilmelidir ve koşullar kutusuna da royalti ücretinin ödenme koşulları not edilmelidir.

Resim 3: Gümrük BİLGE Sistemi Kıymet Bildirim Formu

Hareketler

Genel Bilgiler Kalem Bilgileri 22590100IM0000 22590100KB00

1-Satıcı Vergi/Tc Kimlik No/Adı/Ünvanı/Adres 18N00000

2a-Alıcı Vergi/Tc Kimlik No/Adı/Ünvanı/Adres

2c-Beyan Sahibi Vergi/Tc Kimlik No/Adı/Ünvanı/Adres LIMITED ŞİRKETİ

3-Teslim Şekli FCA 4-Fatura Tarih/Sayısı 21.06.2022/7 34

5-Sözleşme Tarih/Sayısı

6-Gümrük İdaresinin Daha Önceki Kararı

7

a-Alıcı/Satıcı İlişkisi VAR b-Münesabet HAYIR c-Emsal

Ayrıntılar

8

a-Kısıtlamalar HAYIR b-Edim HAYIR

Ayrıntılar

9

a-Royalti EVET Koşullar SATIŞ CIROSU ÜZERİNDEN

b-Satıcıya İntikal HAYIR Koşullar

Kalem Sayısı 1 Şehir/Yer TEKİRDAĞ

Kayıt Tarihi 30.06.2022 14:20:38

1/1 2c-Taahhütname Metni ☒ Okudum

TESCİL EDİLMİŞ

Kaynak: Gümrük BİLGE Sistemi, 2023

Kıymet bildirim formu sistem üzerinden elektronik imza ile imzalanarak Resim 4' teki metin kabul ve taahhüt edilmektedir. Bu sebeple kıymet bildirim formunun doğru doldurulması önem arz etmektedir.

Sistem üzerinden doldurulan Kıymet Bildirim Formuna İlişkin Taahhütname Metni Resim 4'te yer almaktadır.

Resim 4: Kıymet Bildirim Formu Taahhütname Metni

Mesaj Bilgileri

 Gümrük kıymetinin tespiti ile ilgili beyannameye ekleyeceğim kıymet bildirimini imzalamakla beyanname ve eklerinde yer alan bilgi, belge, tutanak ve raporları gerçeğe uygun, doğru ve tam olarak beyan ettiğimi, gümrük idaresince sonradan talep edilecek, eşyanın gümrük kıymeti ile ilgili, ilave her türlü bilgi, belge, tutanak ve raporları da aynı sorumluluk bilinci içinde vereceğimi, aksi halde gümrük mevzuatı ve genel hükümlere göre cezaya muhatap tutulacağımı kabul ve taahhüt ederim.

Tamam

Kaynak: Gümrük BİLGE Sistemi, 2023

İthal anında belli olan Royalti veya lisans ücreti, gümrük beyannamesinin doldurulması sırasında Royalti-Lisans hanesine beyan edilerek ithal eşyasının gümrük kıymetine eklenmek suretiyle vergi matrahına dahil edilerek gümrük vergileri ödenmektedir. İthal anında belli olmayan royalti lisans ücretleri için dilekçe ile tamamlayıcı beyan verildiğinde ise kapanmış beyanname üzerinde vergilere müdahale edilemediği için beyannamede düzeltme yapılmaksızın, Ek Tahakkuk Kararı düzenlenerek gümrük vergileri tahsil edilmektedir.

Royalti ve lisans ücretinin gümrük kıymetine ilave edildiği menü; Gümrük Beyannamesinin Finansal Bilgiler sekmesinin Yurtdışı Giderler bölümünde Royalti-Lisans ifadesi ile sistemde yer almaktadır. (Bkz. Resim 5)

Resim 5: Gümrük BİLGE Sistemi Detaylı Beyan Finansal Bilgiler Menüsü

Genel Bilgiler	Eşya Bilgileri	Ölçü Bilgileri	Finansal Bilgiler	Ödeme Şekli İşlemleri	Tamamlayıcı Bilgi	Markalar
Teslim Şekli DAP						
Fatura 27.936.732,60 USD 541168034,54						
Navlun Bedeli 0,00 0						
Sigorta Bedeli 0,00 0						
46.İstatistiki Kıymet 27936732,60 USD						
Gümrük Kıymeti 541.168.034,54 TL						
İTHALAT-CIF USD DOLARI						
Yurtiçi Giderler (TL)						
KKDF 0						
Kültür Bak.Kesinti. 0						
Liman Giderleri 0						
Çevre Katkı Payı 0						
Tahmil-Tahliye Gid. 0						
Depolama Giderleri 0						
Banka Masrafları 0						
Diğer 10.000,00						
Diğer Açıklama YURT İÇİ						
Yurtiçi Gider Top. 10.000,00						
KDV İçeren Giderler Top. 0						
Yurtdışı Giderler						
Komisyon ve Telliye 0						
Demuraj Giderleri 0						
Royalti-Lisans 0						
Faiz Masrafları 0						
Diğer 0						
Diğer Açıklama						
Toplam 0,00 TRY						
Toplam Türk Lirası 0,00 TRY						

Kaynak: Gümrük BİLGE Sistemi, 2023

3.7. Royalti Lisans Ücretiyle İlgili Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde Yapılan Görüşmelerin İncelenmesi

Görüşme formlarında öncelikle araştırmanın amacı ve içeriğine değinilerek; sorulara cevap vermeden önce katılımcıların araştırma hakkında bilgi sahibi olmaları sağlanmıştır.

Görüşme soruları, Gümrük Mevzuatı ve Tekirdağ Gümrük Müdürlüğündeki uygulama örnekleri incelenerek; gümrük müşavirleri ve gümrük personeline yöneltmek üzere ayrı olarak ayrı formlarda hazırlanmıştır. (EK-2 ve EK-3)

İlk 4 soru katılımcının royalti ve lisans ücretleriyle ilgili işlem yapıp yapmadığına, sonraki 2 soru ise karşılaşılan zorluklar ve yorumlara dair açık uçlu sorulardan oluşmaktadır.

Görüşmeler, araştırmacının da araştırma sırasında fiilen görev yaptığı Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde, Aralık 2022 ile Şubat 2023 tarihleri arasında gerçekleştirilmiştir. Katılımcılar; ortak bir alanda faaliyet gösteren, beyanda bulunan, beyanı kontrol eden ve mevzuatı uygulayan kişiler olarak paydaş ya da meslektaşlardır. Bu sayede bir tarafta beyanda bulunan ve diğer tarafta bu beyanın kontrolünü yapan alanında uzman kişilerin görüşlerine ulaşmak veya karşılaştırmak mümkün olmaktadır.

Yapılan bu çalışmada tüm gümrük müşaviri veya firma temsilcileriyle görüşmek mümkün olmadığından, çalışmanın yapıldığı ortamda uzun süreli iletişim halinde bulunulan kişilerle çalışılmıştır. Bazı katılımcıların konuyu inceledikten sonra soruları cevaplamak istemeleri, bazılarının ise yazılı cevap verme talepleri; verilecek cevapların daha sağlıklı ve güvenilir olmasını sağlayacağından bu talepler kabul edilmiştir. Görüşmeler sonrasında, araştırmanın yapıldığı ortamda konuyla ilgili farkındalığı gözlemlene imkanı da bulunmaktadır. Ayrıca özellikle diğerlerinden farklı cevap veren katılımcıların cevaplarına ilişkin tekrar teyit alınmıştır.

...“eğer bu, burada gerçekleşiyorsa, benzer başka durumlarda da gerçekleşebilir” ve “eğer bu, burada gerçekleşmiyorsa, benzer başka durumlarda da gerçekleşmeyebilir” ya da “eğer bir çalışma grubu, bir durumla ilgili sorunlarla karşılaşıyorsa, diğer grupların da bu durumla ilgili benzer sorunlarla karşılaşacağından

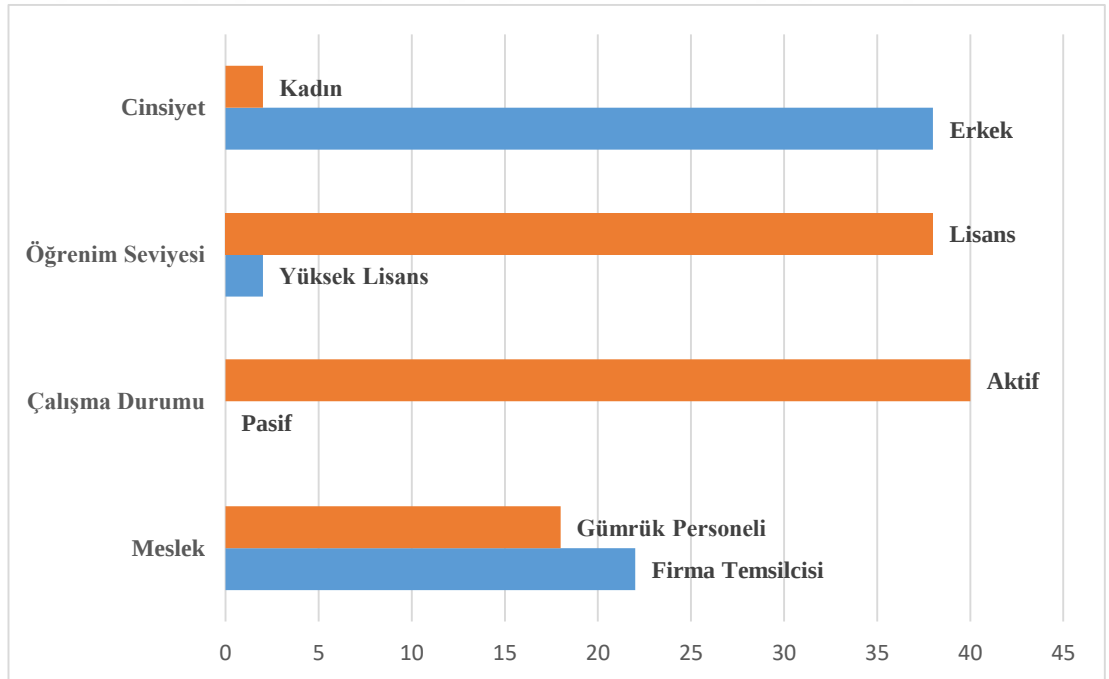
emin olabiliriz” ifadeleri kritik durumları tespit etmek açısından önemlidir (Baltacı, 2018).

Araştırmanın kapsamı Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüyle sınırlı olmakla beraber, tüm gümrük idarelerinin mevzuat dahilinde aynı uygulama ilkelerine sahip olması açısından, incelenen ve ifade edilen durumlar diğer gümrük idarelerinde de mevcut olabileceğinden, belirlenen amaçlı örnekleme yöntemlerinden *Kritik Durum Örnekleme*’nin de araştırmamız için uygun bir yöntem olduğu kanaati oluşmuştur.

3.8. Araştırma Bulguları

Katılımcıların araştırma için en önemli unsuru meslekleri olmak üzere, eğitim seviyeleri, cinsiyetleri gibi kişisel özelliklerine Şekil 1’de yer verilmiştir. Araştırma bulguları açıklanırken katılımcılar; K.1, K.2,...K.40 şeklinde tanımlanan kodlarla ifade edilecektir.

Şekil 1: Katılımcılara Ait Bilgiler



22 Firma Temsilcisi ve 18 Gümrük Personeli olmak üzere toplam 40 kişiden oluşan katılımcıların tamamı aktif olarak görevlerini sürdürmektedir. Görüşmeler, 38'i Lisans mezunu ve 2'si Yüksek Lisans mezunu; 2 kadın ve 38 erkek olmak üzere toplam 40 katılımcı ile gerçekleştirilmiştir.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde işlem yapan 22 firma temsilcisi ve beyanın kontrolünde görevli 18 gümrük personeliyle; royalti ve lisans ücretlerinin ithal eşyasının gümrük kıymetiyle olan ilişkisi hakkında düzenlemeler ve firmaların yurtdışına yapmış olduğu royalti veya lisans ücreti ödemelerini eşyanın gümrük kıymetine, dolayısıyla vergi matrahına dahil etmemesi sonucunda karşılaşılan uygulamalar, sebepleri ve karşılaşılan engeller ile Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü özelinde royalti ve lisans ücretleriyle ilgili nasıl bir kontrol mekanizması olduğuna dair görüşmeler gerçekleştirilmiştir.

Bu görüşmelerde Firma Temsilcilerine yöneltilen ilk 4 soruya genellikle Evet ya da Hayır şeklinde, yoruma açık bırakılan 5. ve 6. Sorulara açıklama yapılarak cevap verilmiştir.

Gümrük Personeline yöneltilen sorularda da yine ilk 4 soruya Evet ya da Hayır şeklinde, yoruma açık bırakılan 5. ve 6. Sorulara açıklama yapılarak cevap verilmiştir.

Tablo 6: Görüşme Formlarından Elde Edilen Veriler(İlk 4 soru)

SORU	FİRMA TEMSİLCİSİ		GÜMRÜK PERSONELİ	
	EVET	HAYIR	EVET	HAYIR
1	6	16	14	4
2	9	13	8	10
3	7	15	6	12
4	16	6	14	4

Gerçekleştirilen görüşmeler neticesinde ulaşılan zorluklar ise başlıklar halinde sınıflandırılarak Tablo 7’de özetlenmiştir.

Tablo 7: Görüşmelerden Elde Edilen Veriler(Gümrük Personeli)

KONU	ZORLUKLAR
BEYANIN KONTROLÜ	Beyanın kontrolü gerçekleştirilirken ithal eşyasının Royalti veya Lisans ücretine tabi olup olmadığına dikkat edildiği ancak bu durumun beyan edilen eşyaya, alıcı ve satıcıya göre değişkenlik gösterebildiği. Cari işlemin tamamlanmasından sonra tamamlayıcı beyanın yapılmasının takibinin mümkün olmaması. Cari işlem sırasında sözleşmenin temin edilmesinin mümkün olmaması. Gümrük beyannamesine eklenmesi zorunlu belgeler arasında alım-satım, lisans vb. sözleşmelerin bulunmaması. Sonradan Kontrol işlemlerinin sistemli ve sürekli olmaması. Tamamlayıcı beyan verilmesinin takibinin yapılmaması. Sonradan yapılan ödemelerin takibinin cari işlemde görevli muayene memuru tarafından değil, kontrol servis şefliği tarafından yapılması. Sistem üzerinde gerekli işaretlemelerin yapılmaması veya yanlış yapılması.
SÜRE	Gümrük mevzuatında yeterli bilgiye ulaşılabildiği ancak ihtiyaç doğduğunda firmalardan talep edilen bilgi ve belgelerin geç ve eksik gönderildiği. Yazışma gerektiren hallerde sürecin takibinin zorluğu ve zaman alması.
BEYAN USULÜ VE UYGULAMA	Sadece vergi dairesine yapılan beyan sebebiyle KDV haricindeki vergiler açısından vergi kaybı oluşması. Sadece gümrük idaresine yapılan beyan sebebiyle KDV kaybı oluşabileceği. Bazı firmalar yurtdışına yapılan royalti veya lisans ücreti ödemesinin vergi dairesine beyan edilmesini yeterli görürken, bazı firmaların ise gümrük idaresine yapılan beyanı yeterli görmesi. Firmaların itirazları. Araştırma aşamalarının belirsizliği, araştırmaların süreklilik arz etmemesi.
EĞİTİM	Yeterince eğitilmiş ve yeterli sayıda gümrük personelinin bulunmaması. Yurtdışı ödemeler arasından royalti lisans ücreti ödemelerini tespit etmenin zorluğu. Sözleşmelerde royalti veya lisans ücretine atıf yok ise ithal eşyası için ve satış koşulu olarak ödeme yapıldığının tespitinin zorluğu. Gümrük müşavirleri tarafından firmalara bilgilendirme yapılmadığı ve bu bilgi ve belgelerin beyan öncesinde temin edilmediği.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüne beyanın kontrolünde görevli gümrük personeli tarafından; beyanın kontrolü gerçekleştirilirken ithal eşyasının Royalti veya Lisans ücretine tabi olup olmadığına dikkat edildiği ancak bu durumun beyan edilen eşyaya, alıcı ve satıcıya göre değişkenlik gösterebileceği ifade edilmektedir. Kontrolün eşyanın durumuna göre yapıldığını K.11, K.12 ve K.13 kodlu katılımcılar; görüşme formunun 1. sorusuna verdikleri şu cevaplarla ifade etmişlerdir:

- *“Eşya özelinde evet”*
- *“Eşya bazında Royalti Lisansa konu olup olmadığı yönünde yükümlüsünden sözleşme örnekleri istenerek konu değerlendirilir.”*
- *“Eşya özelinde azami hassasiyet gösteriyorum.”*

Ayrıca Royalti veya Lisans ücretleri istisnai kıymetle beyan yöntemiyle beyan edilerek, beyandan sonraki bir tarihte, örneğin dönemsel olarak, kesilen faturalara istinaden yapılan ödeme tamamlayıcı beyanla gümrük idaresine bildirilmesi uygulaması ve K.8, K.9, K.10, K.12, K.13 ve K.18 kodlu katılımcıların 2. ve 5. Sorulara verdikleri aşağıdaki cevaplardan; cari işlemin tamamlanmasından sonra tamamlayıcı beyanın yapılmasının takibinin mümkün olmadığı, firmanın tamamlayıcı beyanlarını Kontrol Servis Şefliğine bildirdiği ve bu sebeple sonradan yapılan ödemelerin takibinin cari işlemde görevli muayene memuru tarafından değil, kontrol servis şefliği tarafından yapılması gerektiği anlaşılmaktadır.

- *“hayır”*
- *“zorluk ya da engel sayılmaz aslında. Muayene memuru olarak cari işlemlerde çalıştığımdan dolayı, gümrük işlemlerinin yavaşlamaması açısından, royalti lisans beyanlarının sonradan kontrol yöntemiyle incelenmesi gerektiğini düşünüyorum.”*
- *“bazen beyan esaslı araştırma yapıyoruz”*
- *“konu ile ilgili Müdürlükte yetkili servis şeflikleri araştırmaları yapıyor”*
- *“mevzuat dahilinde evet”*
- *“ara sıra”*

Konuyla ilgili genellikle gümrük mevzuatında yeterli bilgiye ulaşılabildiği ancak ihtiyaç doğduğunda firmalardan talep edilen bilgi ve belgelerin geç ve eksik gönderilmesi gibi durumlarla karşılaşıldığı, bu sebeple de sürecin uzadığı,

Kıymet araştırması gibi yurtdışıyla yazışma gerektiren hallerde sürecin takibinin zorluğu ve zaman aldığı,

Gümrük beyannamesine eklenmesi zorunlu belgeler arasında alım-satım, lisans vb. sözleşmelerin bulunmadığı,

Firma istisnai kıymetle beyan başvurusunda bulunmaz ve gümrük beyannamelerinde de bu durumu beyan etmezse, gümrük idaresi de araştırma yapmaz ya da yapılan araştırmada bu firma yer almazsa vergi kaybı oluşabileceği,

Yükümlünün beyanında mevcut olmadığı takdirde Royalti ve lisans ücretinin firma tarafından gizlenmesinin mümkün olduğu hususları da K.1, K.3, K.5, K.10, K.12,K.14, K.15 ve K.17 kodlu katılımcıların şu ifadelerinden anlaşılmaktadır:

- *“Firmanın insiyatifine kaldığından, firma bilgi vermezse, Gümrük Müdürlüğü araştırma yapmaz ise Müdürlüğün haberi olmuyor.”*
- *“Kurumlardan belge talebinin zorluğu”*
- *“Bahse konu işlemler yükümlünün beyanına tabi olduğundan takibini sağlamak yurtdışı araştırmasına konu olacağından zorluklar olmaktadır.”*
- *“Bilgi yetersiz, çünkü kavramlar açık ve net değil”*
- *“Mevzuatta yeterli bilgiye ulaşmakla birlikte, mevzuat doğrultusunda talep edilen bilgi ve belgeye ulaşmak uzun süre alabiliyor.”*
- *“Royalti ve lisans ücreti alıcı ve satıcı arasındaki sözleşmeye dayandığı için işlem sırasında ibraz edilmeyen bir sözleşme gereği yapılan royalti ve lisans ücreti ödemesini öğrenmek için karşılaşılan zorluklar bulunmaktadır. Konunun re’sen araştırılması, firmalardan eşyaya ait varsa sözleşme örneği talep edilmekte ve yapılan ödemelere ait tahakkuklar yapılmaktadır. Bu işlemler süreci uzatmakta ve zorlaştırmaktadır.*
- *“Firmalarla yapılan yazışma ve istenilen belgelerin eksik ve geç gelmesi yazışma ve araştırma trafiği arttırmaktadır.”*
- *“Yurtdışı ile yazışmalar yapılması gerekebileceğinden, ayrıca yükümlünün beyanına bağlı olduğundan zorluklar yaşanmaktadır.”*

Gümrük mevzuatı uyarınca ithal eşyasının gümrük beyanında Gümrük Vergisi, ÖTV, KDV, KKDF gibi vergiler söz konusu olurken; KDV beyannamesiyle

vergi dairesine yapılan beyanda sadece %18 KDV söz olduğu, bu sebeple KDV haricindeki vergiler açısından vergi kaybı oluştuğu,

Eğer ithal eşyasının KDV si %18 den daha düşük oranda belirlenmişse; royalti veya lisans ücreti gümrük kıymetine eklense dahi, bu düşük orandaki KDV tahsil edileceğinden yine KDV yönünden vergi kaybı oluşacağı,

Bazı firmalar yurtdışına yapılan royalti veya lisans ücreti ödemesinin vergi dairesine beyan edilmesini yeterli görürken, bazı firmaların ise gümrük idaresine yapılan beyanı yeterli gördüğü, ancak yukarıda da açıklandığı gibi her iki durumda da vergi kaybı oluşma ihtimalinin mevcut olduğu, bu sebeple gümrük idareleri ile vergi daireleri arasında uyumlaştırmanın gerekli olduğuna dair K.16 kodlu katılımcının ifadesine aşağıda yer verilmiştir.

- *“çünkü, gümrük eşyasını ilgilendiren kıymet gümrükte vergilendirilmesi gerekmektedir. örnek olarak gümrükte GV, ÖTV, KDV söz konusu olabilirken ilgili eşya için vergi dairesine verilen KDV 2 veya muhtasar beyannamede sadece %18 KDV alınmaktadır. Bu durumda vergi kaybı söz konusu olabilir. Eğer gümrükte eşyanın KDV’si %8 veya %1 ise bu durumda fark KDV ayrıca KDV 2 beyannamesi ile vergi dairesine beyan edilmeli ve ödenmelidir. Gümrük mevzuatı Vergi Usul Kanunu ve Vergi Kanunlarından ayrık olduğu için takibi ve tahsili ayrı yapılmakta, cezalar ise can yakıcı hale gelmektedir. Bu yüzden vergi kaybı oluşmaması için Gümrüğe beyan edilen eşyayı ilgilendiren Royalti ve Lisans ödemeleri gümrük beyannamesi ile beyan edilmelidir.”*

Sözleşmede açıkça ifade edilmediği durumlarda; yapılan ödemenin royalti veya lisans ücreti kapsamına girmediği, ithal eşyası için yapılan bir ödeme olmadığı veya eşyanın satış koşulu olarak ödeme yapılmadığı hususunda firmaların itirazları olabildiği,

Sözleşmelerde royalti veya lisans ücretine atıf yok ise ithal eşyası için ve satış koşulu olarak ödeme yapılacağının tespitinin zor olduğu,

Royalti veya lisans ücretine ilişkin mevzuatta yeterli bilgiye ulaşılabilmesine rağmen araştırma aşamalarının belirsizliği, araştırmaların süreklilik arz etmemesi, bu konuda yeterince eğitilmiş ve yeterli sayıda gümrük personelinin bulunmadığı,

İthal eşyasına gümrük beyannamesi düzenlenirken beyanın bilerek veya bilmeyerek yanlış yapıldığı, sistem üzerinde gerekli işaretlemelerin yapılmaması veya yanlış yapılması gibi durumlarla karşılaşıldığı,

KDV beyannamelerini incelerken, beyannamede yer alan kalemlerde royalti veya lisans ödemesine ilişkin özel bir başlık yer almadığı, yurtdışı ödemeler arasından royalti lisans ücreti ödemelerini tespit etmenin araştırmayı zorlaştırdığı yönünde K.2 ve K.3 kodlu katılımcıların 5. Soruya verdikleri cevaplar aşağıda aktarılmıştır.

- “ Yanlış beyanlar, araştırmanın nasıl yapılacağı belirsiz, kurumlar arası irtibat sıkıntılı, KDV beyannamesinde royaltiyi bulmak zor .”
- “Araştırma aşamalarının belirsizliği, süreklilik arz etmemesi, nitelikli personel ihtiyacı.”

Gümrük kıymetine ve dolayısıyla vergi matrahına dahil edilmesi gereken bu unsurlarla ilgili; firmaların bağlı bulunduğu birlik, oda, dernek gibi kuruluşlarca veya danışmanlık firmalar ya da gümrük müşavirleri tarafından bilgilendirme yapılmadığı ve bu bilgi ve belgelerin beyan öncesinde temin edilmediği,

Tamamlayıcı beyanlara ilişkin vergilerin gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki döviz kuru ve vergilendirme unsurları üzerinden hesaplanıyor olmasının, verginin geç ve eksik tahsiline yol açabileceği, bu sebeple uluslararası düzeyde Dünya Gümrük Örgütü tarafından da teşvik edilerek, yapılacak sözleşmelerdeki royalti ve lisans ücretlerinin eşyanın ithali sırasında belli olacak şekilde düzenlenmesi ve beyanname tescil tarihinde beyan imkanının sağlanması gerektiği,

Royalti ve lisans ücretlerinin araştırılması sözleşmenin incelenmesini gerektirmesi ve cari işlem sırasında sözleşmenin temin edilmesi mümkün olmadığından, bu gibi uzun süreli araştırmaların cari işlemler sırasında yapılamayacağı, ihbar veya şüpheli haller dışında da yapılmaması gerektiği,

Royalti veya lisans ücretlerine ilişkin sözleşmeler Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerine sunularak, istisnai kıymetle beyan başvurusu yapıldığı, bu başvurulardan uygun bulunanların ilgili gümrük idaresine bildirildiği ancak; başvuruda belirtilen tamamlayıcı beyanın zamanı gelmesine rağmen, herhangi bir soruşturma yapılmadığı, yani aslında beyan edilmeyeni tespit etmenin zorluğunun

yanında başvuruda bulunarak beyan edilenin kontrolünün de yukarıda sayılan sebeplerden dolayı yapılamadığı da yapılan görüşmeler sonucunda gümrük personeli tarafından ifade edilmiştir. Bunlardan K.6, K10 ve K.13 kodlu katılımcılar şu şekilde cevaplar vermiştir:

- *“Gümrük beyanına konu edilmediği takdirde takibi ve tespiti konusunda zorluklar yaşanmaktadır.”*
- *Söz konusu işlemler, tescil edildikten sonra oluştuğundan bir inceleme olamayabiliyor. Yani o an için kıymete dahil edilmiyor. Ya dönemsel ya da satış sonrası oluşmakta olan royalti ücretleri farklı beyannamelerden yapıldığından son kontrolün detaylı yapılması ile firmanın beyanı esas alınacağından işlemlerin pek te sağlıklı olduğu düşünülmemektedir.”*
- *“Alıcı ve satıcı arasında yapılan sözleşmede royalti/lisans ödemesinin olup/olmadığı konusunda somut verilere ulaşamıyoruz.”*

Bütün bu açıklamaların ardından da Royalti ve Lisans ücretlerinin gümrük kıymetine dahil edilmesi hususunda aşağıdakiler ifade edilmiştir.

- *“Edilmelidir. Çünkü kıymet Gümrük kanunu ve yönetmeliğinde tanımlanmıştır. Satıcıya bir ödemedir. Bu da malın fiyatını belirler.”*
- *“ GK 27 ve GGT(seri no:2) uyarınca gereklidir. Zaten dünya çapında böyle uygun görülmüş.”*
- *“Evet... her ülkede bu uygulanıyor.”*
- *“Gümrük kanununun 27. Maddesi kapsamında eşyanın kıymetini belirleyen unsurlardan olduğundan kıymete dahil edilmesi gerekir.”*
- *“Royalti lisans ücreti; ithal edilen eşyanın fiyatı, miktarı ve tutarına bağlı olarak belirleniyorsa royalti lisans ödemeleri gümrük kıymetine dahil edilmelidir.”*
- *“Edilmelidir. Çünkü hem işlemlerin daha kolay takibi oluyor, hem de işlerin fazlalaşmasından dolayı kontrol aşamasında iş yükü artmaktadır. Yeni her adet beyannamede bir yüzde üzerinden kıymet üzerinden alınmasının daha sağlıklı olacağı, bunların satıştan sonra belli olacak olana kadar, biriken beyannamelerin incelenmesinin zaman alması ve her birinin tescil tarihlerinin farklı olması da aylar sonra oluşacak vergilerin de ötelenmesi anlamına gelmektedir. G.G. tebliğ(gümrük kıymeti)(seri no:2) de belirtilen bu royalti ve lisans ücretlerinin beyan şeklinin*

anlatıldığı 11. Maddesinde yer alan 3 ve 4. Fıkraların zaman zaman farklı yorumlandığı gözlemlenmiştir...”

- *“Evet GK ‘ya istinaden vergi kaybına sebebiyet verilmemesi açısından eklenmesi gerekmektedir.”*
- *“Evet edilmelidir. Çünkü kıymetin tamamlayıcı unsurlarındandır.”*
- *“Mevzuat uyarınca GATT anlaşmasına göre royalti lisans ücretleri gümrük kıymetine dahil edildiğinden kıymetin belirlenmesinde büyük unsurdur. Eklenmesi gerekmektedir.”*
- *“İthalatçı tarafından yurtdışındaki göndericiye yapılan ödemelerin Gümrük Kıymetine dahil edilmesi gerekmektedir. bu nedenle eşyanın satış koşulu olarak alıcının yaptığı royalti lisans ödemesinin gümrük kıymetine dahil edilmesi gerekir.”*

Tablo 8: Görüşmelerden Elde Edilen Veriler(Firma Temsilcileri)

KONU	ZORLUKLAR
BEYAN USULÜ VE UYGULAMA	İşlerinin mahiyeti sebebiyle beyanda bulundukları ithal eşyasının royalti veya lisans ücretine tabi olmaması. Sonradan gerçekleşen royalti veya lisans ücreti ödemelerinin gümrükteki temsilcilerine bildirilmemesi. Ödenen royalti veya lisans ücretinin vergi dairesine beyan edilmiş olmasının yeterli görülmesi.
TİCARİ ENDİŞELER	Firmaların ticari sır gerekçesiyle alım-satım sözleşmelerini paylaşmamaları.
EĞİTİM	Firmaların gümrük mevzuatı hakkında fazla bilgi sahibi olmamaları. Ödemenin eşyanın satış koşulu olması ve ithal eşyasıyla ilgili olması hususunun yoruma açık ve karışık olması. Sözleşmelerde royalti veya lisans ödemesine atıf yapılmaması. Mevzutta yoruma açık maddeler olması sebebiyle firmaları konuyla ilgili tam ve detaylı bilgilendirmenin mümkün olmaması.
İTİRAZLAR	Temsilcilerin, firma tarafından verilen belgeler doğrultusunda beyanda bulunduğu ancak beyandaki verilerin doğruluğundan hem firma hem de temsilcinin sorumlu olması. Eşyanın fiziki halinin kıymetinin esas alınması gerektiği, fikri ve sınai hak için ödenen royalti veya lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenmesine gerek olmaması. Ek maliyete ve vergiye sebep olduğundan iç ticarete ürün fiyatının artmasına neden olması.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüne beyanda bulunan (gümrük müşavirleri)firma temsilcileri; işlerinin mahiyeti sebebiyle beyanda bulundukları ithal eşyasının royalti veya lisans ücretine tabi olmaması, firmaların ticari sır gerekçesiyle alım-satım sözleşmelerini paylaşmamaları, sonradan gerçekleşen royalti veya lisans ücreti

ödemelerinin de gümrükteki temsilcilerine bildirilmemesi, firmaların gümrük mevzuatı hakkında fazla bilgi sahibi olmamaları, aynı gümrük müşavirliği şirketinin benzer sektördeki diğer firmalara da temsilcilik yapabilmesi sebebiyle rekabet halinde olunan firmaların birbirlerinin ticari sırlarını öğrenme ihtimallerine karşı bir önlem olarak sözleşmelerini paylaşmamaları, ödenen royalti veya lisans ücretinin vergi dairesine beyan edilmiş olmasının yeterli görülmesi ve bu durumun gümrük müşavirine bildirilmemesi gibi hususların mevcudiyeti K.19, K.30, K.32, K.35, K.36, K.37 ve K.38 kodlu katılımcıların 1., 2. veya 3. Soruya cevap olarak verdikleri aşağıdaki ifadelerden anlaşılmaktadır.

- *“Vekili olduğumuz firmalarla ilgili royalti lisans ödemesi beyanı olmadı.”*
- *“Evet, temsilcisi olduğumuz firmaların bu şekilde talepleri olduğu zaman bulunuyoruz.”*
- *“Temsilcisi olduğumuz firmalar alım – satım sözleşmelerini bize bildirmiyor çünkü ticaret ve rekabet oluşacağından bu konuda pek ayrıntıya girmiyorlar.”*
- *“Evet bildiriliyor, bildirilmez ise talep ediyoruz.”*
- *“...konu hakkında hatırlatma mailleri atarak bildirim yapmaları hususunda bilgi talep ediyoruz.”*
- *“Bunlar ticari sır olması sebebiyle hizmet aldıkları partnerlerle bu konular hakkında fikir alışverişi yapmıyorlar ancak bazen bize geldiğinde sözleşmeler biz de yardımcı oluyoruz.”*
- *“Bu hususta daha çok gümrük idarelerinin nezdinde yapılan tebligatlar sonrası ya da firma toplantılarında konuşma esnasında olması halinde bilgi sahibi olmaktayız.”*
- *“Temsilcisi olduğumuz firmalar beyan açısından alım-satım sözleşmelerini bizlere bildiriyor fakat kendilerine mevcut durumu anlatsak bile bazı durumlarda bu geri bildirim atlanabiliyor ve idarelerde çeşitli sorunlarla ve cezai durumlarla karşılaşabiliyoruz.”*
- *“Ticari teamüllere aykırılık gerekçesiyle Hayır”*

Ayrıca yapılan sözleşmelerin içeriğiyle ilgili de sorunlar yaşandığı, sözleşmelerde royalti veya lisans ödemesine atıf yapılmadığı, ithal eşyasının beyanı sırasında royalti veya lisans ücretiyle ilgili araştırma yapacak vaktin bulunmadığı, bu

sebeple gümrük müşavirlerinin de konuyla ilgili yanlışlığa düşebildiği, dış ticarete konu olan royalti veya lisans ücretine ilişkin sözleşmelerin düzenlenmesinde gümrük müşavirinin de görüşü alınarak sözleşmenin gümrük mevzuatı açısından da usulüne uygun ve anlaşılabilir olmasının sağlanması gerektiği görüşü de mevcuttur. Çünkü gümrük müşavirleri meslekleri icabı, beyan sahibi olarak gümrük vergilerinden sorumludur. Dolaylı temsil durumunda, yani kısaca firmanın bünyesinde çalışmayan bir gümrük müşaviri tarafından beyanda bulunulması halinde; firmanın kendisi yükümlü olmakla beraber, temsilci de yanlış verilerle beyanda bulunulduğunu bildiği veya mesleği icabı bilmesi gerektiği hallerde sorumludur. Bu doğrultuda royalti ve lisans ücretleri, gümrük mevzuatında ismen düzenlenmiş bir husus olması sebebiyle, meslek icabı bilinmesi gereken bir durum olarak karşılaşılmakta ve hatalı beyanlardan firma ile beraber temsilci de sorumlu tutulabilmektedir.

Royalti ve lisans ücretlerinin uzun inceleme aşamaları sebebiyle artan iş yükünü hafifletmek ve işlemleri hızlandırmak için kendi bünyelerinde royalti hesaplama modülü oluşturan gümrük müşavirliği şirketlerinin mevcut olduğu görülmekle beraber, müşteri portföyleri sebebiyle konuyla ilgilenmeyen gümrük müşavirleri de bulunmaktadır.

Royalti ve lisans ücretleriyle ilgili mevzuatta yoruma açık maddeler olması sebebiyle firmaları konuyla ilgili tam ve detaylı bilgilendirmenin mümkün olmadığı,

Firmaların ithalat işlemleri için gümrük müşaviriyle çalıştığı ancak ticari sebeplerle sözleşmelerini temsilcilerinden sakladığı, dolayısıyla temsilcilerin de firma tarafından verilen belgeler doğrultusunda beyanda bulunduğu, ama beyandaki verilerin doğruluğundan hem firma hem de temsilcinin sorumlu olduğu bir kısır döngünün mevcut olduğu da karşılaşılan zorluklar arasında sayılmaktadır. Bu durumlar K.20, K.23, K.31, K.32, K.36, K.37 kodlu katılımcılar tarafından şu cümlelerle ifade edilmiştir.

- *“Sözleşmeler eksik veya sonradan yapılacak ödemeleri sözleşmelerine eklememelerinden kaynaklıdır.”*
- *“Gümrük Kanunu 27. Maddeyi biliyorum. O yüzden eklenmelidir. Ancak eklenmediğinde müşavir sorumlu olamaz. Çünkü royalti ödemesi firmanın yaptığı bir ödemedir. Haber vermezse beyan edilemez.”*

- *“Firma bünyesinde çalışan kişiler Royalti Lisans ücreti hakkında bilgi sahibi olmamaları durumunda firmanın anlaşması olması halinde bu bilgiye sahip olmalarına rağmen Gümrük Firmalarına bilgi vermemektedirler ve bu da cezai durum oluşmasına neden olmaktadır.”*
- *“...firmalar arasında detaylı anlaşmayı göremiyoruz ve ne şekil nasıl ödeme alınacağını bilemediğimizden, elimizdeki verilerden yapıyoruz.”*
- *“Sorun burada daha çok ithalatçılarla alakalı, konuya vakıf olmadıkları için sadece faturada yazılı olan rakamlar üzerinden bizlerin beyan yapması kaçınılmaz olup, konu hakkında firma sahiplerini gümrük müşavirleri ithalat maliyet fizibilite çalışması yaparken bilgilendirmesi hem ithalatçı hem de ihracatçıyı ithalat süreçlerinde istenmeyen unsurlardan korumaktadır.”*
- *“Mükellef firmalara durumun ciddiyetini anlatmamıza karşın bazı beyanların atlanması sorun teşkil ediyor. Firmalarımıza uygulanan cezai durumlar olmuştur. Tamamlayıcı beyanla royalti beyanı konusunda artan iş yükünü hafifletebilmek ve hızlandırmak amacıyla, firmamız “royalti hesaplama modülü” hazırlamıştır.”*

Royalti ve lisans ücretlerinin; uluslararası piyasada kabul görmüş, rekabet gücü sağlayan ve dünya gümrük örgütü tarafından üzerinde incelemeler ve düzenlemeler yapılan bir unsur olması, fikri ve sınai hakların eşyanın satış fiyatını etkileyen unsurlardan olması, Gümrük Mevzuatımızın uluslararası anlaşmalara birebir uyum sağlayacak şekilde düzenlenerek, yasal olarak ta ithal eşyasının kıymetine eklenme zorunluluğu, gümrük mevzuatına göre eşyanın gümrük kıymeti olarak satış bedelinin esas alınması, satış bedelinin ise Gümrük Kanununa göre gerekli ekleme veya çıkarmaların da yapıldığı fiilen ödenen veya ödenecek fiyat olması” sebebiyle ödenen ve ödenecek unsurları da içermesi nedeniyle gümrük kıymetine eklenmesi gerektiği savunulmaktadır.

Buna karşın Gümrük Yönetmeliğinin 54. Maddesine istinaden ithale konu veri ya da komut taşıyıcılarının(bellek vb.) kıymetinin belirlenmesinde, sadece taşıyıcı ortamın kendi kıymeti esas alınmaktadır. Taşıyıcı ortamın kıymetinden ayırt edilebilmesi halinde, içindeki verilerin kıymeti gümrük kıymetine eklenmemektedir. Burada olduğu gibi eşyanın kendisine ait kıymeti ile beyan edilerek vergilendirilmesi gerektiği (ki fiyatın asli unsuru olan verilerin dahi ithalatında sadece verinin taşındığı

taşıyıcı ortamın yani cd, bellek vb. kıymeti üzerinden beyan edilmesi gerektiği bu durumu açıkça göstermektedir), fikri ve sınai hak için ödenen royalti veya lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenmesine gerek olmadığı,

Eşyanın royalti veya lisans ücretine tabi olup olmadığının araştırılmasında; ödemenin eşyanın satış koşulu olması ve ithal eşyasıyla ilgili olması hususunun yoruma açık ve karışık olması, tespiti zor olması, konuyu tartışmalı hale getirdiğinden bu ücretlerin kıymete eklenmesinin doğru olmadığı,

Amaç “Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemek”(Gümrük Kanunu, 1999: md.1) olduğundan, eşyanın fiziki haline ait kıymetinin esas alınması gerektiği,

KDV ve Gelir Vergisi kesintisine tabi tutulmak üzere Royalti veya lisans ücretinin KDV beyannamesiyle vergi dairesine beyan edilmesinin yeterli olduğu,

Royalti ve Lisans ücretlerinin ithal eşyasının kıymetine eklenmesinin, ek maliyete ve vergiye sebep olduğundan iç ticarete ürün fiyatının artmasına neden olduğu, bu yüzden tüketicinin hatta satıcının bu durumdan olumsuz etkilendiği de yapılan görüşmeler sonucunda firma temsilcileri tarafından ifade edilmiştir. Aşağıda K.22, K.24, K.25, K.26, K.31, K.32, K.34, K.35, K.38, K.39 ve K.40 kodlu katılımcıların ifadelerine yer verilmektedir.

- “İlgili kıymet serbest piyasaların uygulandığı pazarlarda rekabet gücünü sağlamaktadır. Bu yüzden kıymet beyanı yapılması da devletin vergi kazancına uygun olduğundan kıymet beyanı yapılması gereklidir.
- “Royalti ve lisans ücretleri gümrük kıymetine **beyan edilmemelidir**. Sadece hak sahibinin ülkemizde elde ettiği gelir sebebiyle KDV ve Gelir Vergisine tabi tutulmalıdır. Her ne kadar uluslararası bir uygulama olsa da; kazancın vergilendirilmesi yeterlidir.
- “Taşıyıcı ortamlarda(bellek vb.) olduğu gibi sadece eşyanın kıymeti esas alınmalıdır. Fikri hakların **kıymete eklenmemesi** gerektiğini düşünüyorum. Çünkü kanunun amacı giren ve çıkan eşyaya uygulanacak kuralları belirlemektir.”
- “Uluslararası sözleşmelerle getirilen ve tüm dünyada uygulanan bir beyandır. Kanunumuz da bu beyanı zorunlu kılmıştır.”

- “Royalti ve Lisans ödemesinin ithalat eşyası için ve satış koşulu olması durumunda Gümrük Kanununun 27/1-c ve Gümrük Yönetmeliğinin 56. Maddesi uyarınca ithal eşyasının gümrük kıymetine dahil edilmesi gerekir.”
- “Royalti-lisans ödemeleri gümrük kıymetine **dahil edilmemelidir**. Çünkü geniş ve kapsamlı bir konu, bununla alakalı sonradan yapacağı satış veya kazanç varsa devlete vergi ödeyerek verilmesi gerektiğini düşünüyorum.”
- “ ... KDV ödenen ürünlerde bu ve buna benzer kıymet ilavelerinde maliyetleri dolayısıyla, tüketiciye satış bedellerini arttırmaktadır. Dolayısıyla royalti-lisans ücretlerinin özellikle, sadece KDV ye tabi ürünlerinde kıymete **eklenmemesi gerektiği** kanaatindeyim.
- “Günümüzde ticaretin olmazsa olmazı fiyat ve maliyet ile karlılık hesaplarının ve buna bağlı olarak gereken verginin doğru hesaplanabilmesi için reelde ürünlerin kıymetlerinin en önemli kısmı olan ... royalti ve lisans ücretlerinin kıymet unsurlarına dahil edilmesi elzemdir.”
- “Evet edilmelidir. Gümrük kanunu 23 ila 28. Maddeleri bu konuda açıktır ve olması gerektiği şekildedir.”
- “... ayrıca artık fikri hak, royalti tutarı eşyanın üretim maliyetinden bile daha fazla olduğu durumlar mevcut. Tüm ülkeler bunu uyguluyor. Uluslararası bir uygulama. Uygulanmaması vergi kaybına yol açar.”
- “**Edilmemelidir**. Mevzuat konusunun çok ucu açık olması ve tartışmaya konu olması.”

Ayrıca K.36 tarafından aşağıda dile getirilen farklı bir husus ta **ihracatta royalti ve lisans** ödemelerine ilişkindir. Konuyla ilgili mevzuatta hiçbir düzenleme yer almamaktadır.

- “İhracat hususunda ise bu görülmeyen hizmet olarak nitelendirilebilir ancak burada söz konusu royalti ücreti ile alakalı yapılan ödemelerin gümrük çıkış beyannamesinde beyan edilmemesi ...”

Yapılan görüşmeler neticesinde Tablo 7’ deki konu başlıklarına göre sınıflandırmaya göre verilen cevapların incelenmesinde; 18 Gümrük Personelinden; 11 kişi “Beyan Usulü ve Uygulama” konusunda, 3 kişi “Beyanın

Kontrolü” konusunda, 2 kişi “Süre” bakımından, 1 kişi “Eğitim” açısından sorun yaşadığını, 1 kişi ise herhangi bir sorun yaşamadığını ifade etmiştir.

Tablo 8’ deki konu başlıklarına göre sınıflandırmaya göre verilen cevapların incelenmesinde ise; 22 Firma Temsilcisinden; 9 kişi “Beyan Usulü ve Uygulama” konusunda, 3 kişi “Eğitim” açısından, 2 kişi “Ticari Endişeler” bakımından sorun yaşadığını, 4 kişi “Royaltinin Kıymete İlave edilmemesi gerektiğini”, 4 kişi ise herhangi bir sorun yaşamadığını ifade etmiştir.

Konu başlıklarına göre bir oranlama yapılacak olursa “Beyanın Usulü ve Uygulama” hususunda sorun yaşadığını ifade edenler toplam katılımcıların %50’sini oluşturmaktadır. Ayrıca Beyanın Kontrolü, Süre, Eğitim, Ticari Endişeler sebebiyle yaşanan sorunların da doğrudan Beyan Usulüne ve Uygulamaya etki eden hususlar olduğu göz önüne alındığında katılımcıların karşılaştıkları en büyük sorunun beyan usulü olduğu ortaya çıkmaktadır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TEKİRDAĞ GÜMRÜK MÜDÜRÜĞÜNDE ROYALTİ VEYA LİSANS ÜCRETLERİNİN BEYANI, ARAŞTIRILMASI, TESPİTİ VE VERGİLENDİRİLMESİYLE İLGİLİ KARŞILAŞILAN SORUNLAR

4.1. Firma Temsilcileri Tarafından Karşılaşılan Sorunlar

Firmaların ticari sır gerekçesiyle ve aynı gümrük müşavirliği şirketinin benzer sektördeki diğer firmalara da temsilcilik yapabilmesi sebebiyle rekabet halinde olunan firmaların birbirlerinin ticari sırlarını öğrenme ihtimallerine karşı bir önlem olarak sözleşmelerini paylaşmamaları,

Sonradan gerçekleşen royalti veya lisans ücreti ödemelerinin de gümrükteki temsilcilerine bildirilmemesi,

Firmaların gümrük mevzuatı hakkında fazla bilgi sahibi olmamaları,

Ödenen royalti veya lisans ücretinin vergi dairesine beyan edilmiş olmasının yeterli görülmesi ve bu durumun gümrük müşavirine bildirilmemesi,

Sözleşmelerde royalti veya lisans ödemesine atıf yapılmaması,

İthal eşyasının beyanı sırasında royalti veya lisans ücretiyle ilgili araştırma yapacak vaktin bulunmadığı, bu sebeple gümrük müşavirlerinin de konuyla ilgili yanılığa düşebildiği, dış ticarete konu olan royalti veya lisans ücretine ilişkin sözleşmelerin düzenlenmesinde gümrük müşavirinin de görüşü alınarak sözleşmenin gümrük mevzuatı açısından da usulüne uygun ve anlaşılabilir olmasının sağlanması,

Vergilerin eksik tahsil edilmesine sebep olunduğu takdirde, gümrük müşavirlerinin de bu gümrük vergilerinden sorumlu olması,

Royalti ve lisans ücretleriyle ilgili mevzuatta yoruma açık maddeler olması sebebiyle firmaları konuyla ilgili tam ve detaylı bilgilendirmenin mümkün olmaması,

Fikri ve sınai hak için ödenen royalti veya lisans ücretinin gümrük kıymetine eklenmesine gerek olmadığı,

Ödemenin eşyanın satış koşulu olması ve ithal eşyasıyla ilgili olması hususunun yoruma açık ve karışık olması, tespitinin zor olması,

KDV ve Gelir Vergisi kesintisine tabi tutulmak üzere Royalti veya lisans ücretinin KDV beyannamesiyle vergi dairesine beyan edilmesinin yeterli olduğu,

Royalti ve Lisans ücretlerinin ithal eşyasının kıymetine eklenmesinin, ek maliyete ve vergiye sebep olduğundan iç ticarete ürün fiyatının artmasına neden olduğu, bu yüzden tüketicinin hatta satıcının bu durumdan olumsuz etkilendiği hususlarında aksaklıklar yaşandığı anlaşılmaktadır.

4.2. Gümrük Personeli Tarafından Karşılaşılan Sorunlar

Cari işlemin tamamlanmasından sonra tamamlayıcı beyanın yapılmasının takibinin mümkün olmadığı,

Firmalardan talep edilen bilgi ve belgelerin geç ve eksik gönderilmesi gibi durumlarla karşılaşıldığı, bu sebeple de sürecin uzadığı,

Kıymet araştırması gibi yurtdışıyla yazışma gerektiren hallerde sürecin takibinin zorluğu ve zaman aldığı,

Gümrük mevzuatı uyarınca ithal eşyasının gümrük beyanında GV, ÖTV, KDV, KKDF gibi vergiler söz konusu olurken; KDV beyannamesiyle vergi dairesine yapılan beyanda sadece %18 KDV söz olduğu, bu sebeple KDV haricindeki vergiler açısından vergi kaybı oluştuğu,

Bazı firmalar yurtdışına yapılan royalti veya lisans ücreti ödemesinin vergi dairesine beyan edilmesini yeterli görürken, bazı firmaların ise gümrük idaresine yapılan beyanı yeterli gördüğü,

Her iki idareye de beyanda bulunarak mükerrer KDV ödemesi yapılabildiği,

İthal eşyası için yapılan bir ödeme olmadığı veya eşyanın satış koşulu olarak ödeme yapılmadığı hususunda firmaların itirazlarıyla karşılaşıldığı,

Araştırma aşamalarının belirsizliği, araştırmaların süreklilik arz etmemesi, bu konuda yeterince eğitilmiş ve yeterli sayıda gümrük personelinin bulunmadığı,

Sistem üzerinde gerekli işaretlemlerin yapılmaması veya yanlış yapılması gibi durumlarla karşılaşıldığı,

KDV beyannamelerinde yurtdışı ödemeler arasından royalty lisans ücreti ödemelerini tespit etmenin araştırmayı zorlaştırdığı,

Gümrük beyannamesine eklenmesi zorunlu belgeler arasında alım-satım, lisans vb. sözleşmelerin bulunmadığı,

Firmaların bağlı bulunduğu birlik, oda, dernek gibi kuruluşlarca veya danışmanlık firmaları ya da gümrük müşavirleri tarafından bilgilendirme yapılmadığı ve bu bilgi ve belgelerin beyan öncesinde temin edilmediği,

Cari işlem sırasında sözleşmenin temin edilmesi mümkün olmadığından, bu gibi uzun süreli araştırmaların cari işlemler sırasında yapılamayacağı,

İstisnai kıymetle beyan başvurusu yapıldığı ve bu başvurulardan uygun bulunanların ilgili gümrük idaresine bildirildiği ancak; başvuruda belirtilen tamamlayıcı beyanın zamanı gelmesine rağmen, herhangi bir soruşturma yapılmadığı görüşlerinin mevcut olduğu tespit edilmiştir.

4.3 BİLGE Sistemi Üzerinde Karşılaşılan Sorunlar

Royalty ve lisans ücretleriyle ilgili BİLGE sisteminde yer alan soruların doğru cevaplanması, belgelerin beyannamenin ilgili hanelerine beyan edilmesi, kıymetlerin ilgili hanelere eklenmesi hususunda azami dikkat gösterilmesi gerektiğine değinilmişti.

Royalty veya lisans ücretine tabi olan ithal eşyası için düzenlenen beyannamenin 44 numaralı “Açıklamalar” hanesinde Royalti veya Lisans Ücretine ilişkin bilgi girişi yapılmadığı veya sadece “Gümrük Yönetmeliğinin 53. Maddesi kapsamındadır” şeklinde genel bir bilgiye yer verildiği görülmektedir.

Sistem üzerinde yapılan incelemede Kıymet Bildirim Formlarının doğru doldurulmadığı görülmektedir.

Alıcı ve satıcı arasında ilişki bulunmasına rağmen, kıymet bildirim formunda bu soruya Hayır yanıtı verildiği,

İthal eşyası için royalti veya lisans ücreti ödenecek olmasına rağmen, bu soruya Hayır yanıtı verildiği görülmektedir. Hatta bu durumla royalti veya lisans ücreti ödeneceğine dair beyanda bulunan beyannamelerin kıymet bildirim formunda ve gümrük idaresi tarafından royalti veya lisans ücretinin beyan edilmediği tespit edilerek ek tahakkuk ve para cezası uygulanan firmaların sonraki beyannamelerindeki kıymet bildirim formunda da karşılaşılmaktadır. Ayrıca sorulara doğru yanıt verilse de “koşullar” kısmına veri girişi yapılmadığı durumlar da söz konusudur. Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüne royalti veya lisans ücreti için istisnai kıymetle beyanda bulunan 5 firmadan yalnızca 1 tanesinin kıymet bildirim formunda doldurulması gereken alanlara doğru veri girişi yaptığı görülmüştür.

Royalti veya lisans ücretine ilişkin tamamlayıcı beyanlara istinaden ek tahakkuk düzenlenmesine rağmen, beyannamede düzeltme yapılarak finansal bilgiler bölümünde yer alan “royalti-lisans” hanesine ilgili verilerin eklenmediği gözlemlenmiştir.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğüne royalti veya lisans ücreti için istisnai kıymetle beyanda bulunan 5 firmadan yalnızca 1 tanesinin “royalti-lisans” hanesine royalti ücretini eklediği, bu firmanın sözleşmesi incelendiğinde; eşyanın satış cirosu üzerinden sözleşmede belirtilen oranlarda düzenlenecek faturaya istinaden royalti ödeneceği belirtildiği, ancak dönemsel olarak tamamlayıcı beyandan mahsup edilmek üzere beyannamenin royalti hanesine beyanname tescil tarihinde yaklaşık tutarda veri girişi yaptığı, dolayısıyla Gümrükler Genel Müdürlüğünün 12/12/2022 tarihli 80654032 sayılı yazılarında belirtilen tahmini rakamlarla beyan usulü bulunmadığı hususuna aykırı beyanda bulunduğu anlaşılmaktadır.

İstisnai kıymetle beyanın tek pencere sistemi üzerinden elektronik olarak yapılabilmesine karşın, bu beyana ilişkin tamamlayıcı beyanın dilekçe verilerek yapılıyor olması da tek pencere sistemiyle elektronik sisteme geçişin tam olarak sağlanamadığını göstermektedir.

Sistem üzerinde royalti ve lisans sözleşmesine göre yapılacak ödemenin son tarihi gibi verilerin girilebileceği bir alan bulunmaması, ödeme zamanına göre sistemden gerekli tarama yapılarak, ödeme zamanı gelenlerin ödeme yapıp yapmadığı, yapılan ödeme için tamamlayıcı beyanda bulunup bulunmadığının takibini zorlaştırmaktadır.

4.4. Değerlendirme ve Tavsiyeler

Firmaların ticari sır gerekçesiyle alım-satım sözleşmelerini paylaşmamalarının sebebi olan aynı gümrük müşavirliği şirketinin benzer sektördeki diğer firmalara da temsilcilik yapabilmesi sebebiyle rekabet halinde olunan firmaların birbirlerinin ticari sırlarını öğrenme ihtimallerine karşı firmaların kendi bünyelerinde pazarlama, satış, muhasebe birimlerinde olduğu gibi gümrük birimleri de kurarak; ticari sır olarak gördükleri hususlardaki beyanların kendileri tarafından yapılması bu sorunu ortadan kaldıracak, ayrıca ihtiyaç doğduğunda firmalaradan talep edilen bilgi ve belgelerin geç ve eksik gönderilmesinin de önüne geçilmiş olacaktır.

Vergi dairelerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 5. Maddesine istinaden uygulanan vergi mahremiyeti sebebiyle firmaların ticari sır niteliğindeki bilgilerini Gümrük İdaresine vermek istemediği durumlarla da karşılaşmaktadır. Bu durumun açıklığa kavuşturulması da süreci oldukça uzatmaktadır.

Dış ticarete konu olan royalti veya lisans ücretine ilişkin sözleşmelerin düzenlenmesinde gümrük müşavirinin de görüşü alınarak sözleşmenin gümrük mevzuatı açısından da usulüne uygun ve anlaşılabilir olmasının sağlanması, beyanın daha güvenilir ve anlaşılır bir şekilde yapılmasına olanak sağlayacaktır.

Gayrimaddi hakkın karşılığı olarak ödenen royalti ve lisans ücretinin %18 oranında KDV ye tabi olması sebebiyle; ithal eşyasının tabi olduğu KDV oranının %18 den daha düşük(%1, %8) oranda belirlenmiş olması halinde; gümrük idaresi tarafından ithal eşyasının tabi olduğu KDV oranına göre tahakkuk ve tahsilat yapılacağından, bu durumda aradaki farkın(%17 veya %10) yine 2 No.lu KDV Beyannamesi ile vergi dairesine beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir. Bu gibi durumlarda Gümrük İdaresi ile Vergi Dairesi arasında kurulacak koordinasyon, hem vergi kayıplarını önleme

açısından, hem de verginin tek elden tahsili açısından önem taşımakla beraber, mükellefin de işlerini tek bir idarede tamamlamasını sağlayacaktır.

Tamamlayıcı beyanların beyan süresiyle ilgili olarak ise uygulamada gümrük idaresi tarafından royalti ve lisans ücretine ilişkin düzenlenen fatura tarihi dikkate alınmaktadır. Örneğin royalti ve lisans ücreti faturası 01/03/2023 tarihinde düzenlenmişse, 26/04/2023 tarihine kadar beyan ve ödeme süresi bulunmaktadır. Tamamlayıcı beyanın beyan ve ödeme süresinin aynı olması sebebiyle, ilgili kıymet unsurunun takip eden ayın yirmi altıncı günü beklenmeden beyan edilmesi, hem firma açısından hem de gümrük idaresi açısından olası karışıklıklara engel olacaktır. Ancak tamamlayıcı beyanın süresiyle ilgili karşılaşılan durumlar incelendiğinde; faturanın geç temin edilmesi gibi çeşitli sebeplerle bazen royalti faturalarının düzenlendiği tarihi takip eden ayın yirmi altısında (yani son gün), bazen de son güne birkaç gün kala beyan edildiği görülmektedir. Bu durumda yapılacak hesaplamaların uzun sürmesi halinde vergi ödemesi ayın yirmi altıncı günü akşamına kadar gerçekleşmemektedir. Ancak tamamlayıcı beyanın zamanında yapılmış olması sebebiyle gümrük idaresi uygulamada bunu bir gecikme olarak görmemekte, sıraya girmiş devam eden bir işlem olarak vergi tahakkukunu gerçekleştirmektedir. Ancak yine de vergilerin aynı gün içinde ödenmesi gerektiğine ilişkin bir yönetmelik maddesi mevcut olması sebebiyle, yapılan işlem ile mevzuat hükmü çelişmektedir. İstisnai kıymetle beyan uygulamasının bir basitleştirilmiş usul olduğu göz önüne alındığında, tamamlayıcı beyanın süresi içinde verilmesi şartıyla vergilerin ödeme süresine bir sınırlama getirilmesine gerek olmadığı kanaati oluşmuştur. Çünkü tamamlayıcı beyan süresi içinde verildikten sonraki vergi tahakkukuna ilişkin hesaplama, tahakkuk, tebliğ, itiraz gibi işlemlerin süresi, gümrük idaresinin iş yoğunluğuna göre değişecektir. Ayrıca tamamlayıcı beyanı yapılan kıymetin vergilendirilmesinin, ithal eşyasının serbest dolaşıma giriş beyannamesi(ithalat beyannamesi) tarihinde geçerli olan ve beyannamede beyan edilmiş olan döviz kuru ve vergilendirme unsurları üzerinden gerçekleştiriliyor olması, tamamlayıcı beyana ilişkin vergilerin ayrıca bir ek tahakkuk kararı düzenlenerek yükümlüye tebliğ ediliyor olması sebebiyle; tamamlayıcı beyanların Gümrük Kanununun “Gümrük Vergilerinin Tahakkuku Tebliği ve Ödenmesi” hususundaki genel düzenlemeyi yapan 197 nci ve 198 inci madde

hükümlerine tabi tutularak, tahakkuk, tebliğ, ödeme ve itiraz sürelerinin de bu maddelere göre dikkate alınması, mevzuatta ve uygulamadaki çelişkiyi giderecektir. Böylece süresi içinde yapılan tamamlayıcı beyanlar için aynı güne kadar ödenme şartı ortadan kalkmış olacak, beyanlar için gümrük idaresi tarafından Ek Tahakkuk Kararı düzenlenerek; Kararın tebliğ tarihi itibarıyla, vergiler onbeş gün içinde ödenebilecek veya itiraza konu edilebilecektir.

İstisnai kıymetle beyana ilişkin belgenin elektronik ortamda düzenlenmesi ve beyan edilmesine olanak sağlayan tek pencere sistemine geçilmiş olması sebebiyle GGT(Gümrük Kıymeti) Seri No:2 ekinde yer alan İstisnai Kıymetle Beyan Formunun kaldırılması gerekmektedir.

Gümrük beyanında bulunan ve beyanı kontrol edenlere, bilgisayar sistemiyle ilgili uygulamalı ve örnekli eğitimler verilmeli, sistem üzerinde beyanı gereken veri girişlerinin hangi menülerde yer aldığı gösterilmelidir. Böylece verilerin doğru hanelere beyanı ve doğru yerde kontrolü sağlanmış olacaktır.

Royalti ve lisans ücretlerine ilişkin sözleşmeler, beyan sırasındaki vergilendirme unsurlarına tescil tarihi itibarıyla etki etmediğinden veya fatura gibi beyanı her zaman zorunlu belgelerden olmadığından; Gümrük Kanununun 181. Maddesiyle dolaylı temsilciye yüklenen sorumluluğun, istisnai kıymet ve tamamlayıcı beyana ilişkin hükümler açısından azaltılmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir.

İthale konu veri ya da komut taşıyıcılarının(bellek vb.) kıymetinin belirlenmesinde sadece taşıyıcı ortamın kendi kıymetinin esas alınması, taşıyıcı ortamın kıymetinden ayırt edilebilmesi halinde, içindeki verilerin kıymetinin gümrük kıymetine eklenmemesine dair düzenlemeyi içeren Gümrük Yönetmeliğinin 54. Maddesinin değiştirilerek, taşıyıcı ortamda bulunan veri ya da komut için belirlenen satış fiyatının esas alınması yönünde düzenlenme yapılmasının bu konu hakkında oluşan tereddütlerin büyük kısmını giderecek bir uygulama olacaktır.

Tekirdağ'da risk ve kontrol analizini yapan gümrük muayene memurlarına cari işlemlerde beyanname atanmadığından, işlem sırasında risk ve kontrol servis şerhliği tarafından inceleme yapılması mümkün olmamaktadır. Ancak iş yoğunluğu sebebiyle sözleşme incelemesi gibi uzun zaman alan konuların cari işlem sırasında

detaylı incelenmesi de mümkün olmamaktadır. Bu durumun personel yetersizliğinden de kaynaklandığı anlaşılmaktadır. Hali hazırda genellikle sadece meşhur markalar ve firmalar üzerinde durularak zamanı belirsiz şekilde araştırma yapılmaktadır.

Bu sebeple Gümrük idaresi tarafından belirli zaman aralıklarında beyanname taramaları yaparak geriye dönük kontrollerin sürekli hale getirilmesi bu eksikliğin giderilmesine yardımcı olacaktır.

Royalti veya Lisans ücretleri istisnai kıymetle beyan yöntemiyle beyan edilerek, beyandan sonraki bir tarihte, örneğin dönemsel olarak, kesilen faturalara istinaden yapılan ödeme tamamlayıcı beyanla gümrük idaresine bildirildiğinden; cari işlemin tamamlanmasından sonra tamamlayıcı beyanın yapılmasının takibini sağlamak amacıyla, Kontrol Servis şefliği tarafından belirli zaman aralıklarında tarama yapılması halinde bildirilmeyen unsurların tespit edilmesiyle beraber, hem firmaların da bunu takip etmesini sağlayacak hem de beyandan kaçmayı caydırıcı hale getirecektir.

Ticaret Bakanlığı tarafından hazırlanan “*Kıymet Ve Vergilendirme İstisnai Kıymetle Beyan & Royalti Ve Lisans Ücretleri Bilgilendirme Broşürü*” nün Gümrük Müdürlükleri ve/veya Gümrük Müşavirliği Dernekleri vasıtasıyla beyanla ilgili kişilere iletilmesinin konu hakkında farkındalığı artıracacağı düşünülmektedir.

Royalti ve lisans ücretlerinin eşyanın gümrük kıymetine ekleneceğine ilişkin mevzuat düzenlemeleri mevcut olsa da; konunun araştırma aşamalarının belirlenmesine ve beyanına ilişkin kolaylıklar getirilmesine yönelik düzenlemeler de gerekmektedir.

SONUÇ

Royalti ve lisans ücretlerinin uluslararası ticarete konu eşya üzerinde de mevcut olması, konuyla ilgili genel bir düzenleme yapılmasını gerekli kılmıştır. Bu minvalde Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması vücut bulmuş, Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü Model Vergi Anlaşmasında royalti ve lisans ücretlerine yer verilmiş, Avrupa Komisyonu Gümrük Kodu Komitesi ve Dünya Ticaret Örgütü tarafından Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi oluşturularak tavsiye kararları ve yorum notları yayınlanmıştır.

Ülkemiz de GATT a taraf olan ülkelerden biri olduğundan kıymet belirleme esasları bakımından mevzuatımız GATT ile birebir uyumlu olarak düzenlenmiştir.

Ayrıca gümrük mevzuatımızda yer alan royalti ve lisans ücretlerine ilişkin düzenlemelerin Avrupa Komisyonu ve Dünya Gümrük Örgütü mevzuat ve uygulamalarıyla da örtüştüğü, ilgili anlaşma, yönetmelik ve yorumların üzerinde değişiklik yapılmadan gümrük mevzuatımıza aktarılmasının; farklı ülkelerle ticareti mevcut olan, lisans alan veya lisans veren şirketlerin yapacakları sözleşmelerin hükümlerinin belirlenmesi veya royalti ve lisans ücretlerinin ödenmesi veya beyanı hususunda ülkemizde karşılaştıkları uygulama, Avrupa Komisyonu ve Dünya Gümrük Örgütü tarafından kabul görmüş mevzuat hükümlerinden farklı bir uygulama olmayacağını göstermektedir. Bu yeknesaklık, ülkemizdeki dış ticareti kolaylaştıran önemli bir unsur olarak görülmelidir.

Dış ticarete mevzuatın uluslararası uyumunun yanısıra ticarete önemli konuma gelen fikri ve sınai mülkiyet hakları kapsamında yer alan royalti ve lisans ücretleri için söz konusu olan ilk faktör sözleşmelerdir. Dış ticarete konu eşyaya ilişkin sözleşmelerle ilgili gümrük müşavirlerinin fikirlerinin alınması, sözleşmenin dış ticaret mevzuatına uygun olarak düzenlenmesini sağlayacaktır.

Tamamlayıcı beyanlara ilişkin vergilerin gümrük beyannamesinin tescil tarihindeki döviz kuru ve vergilendirme unsurları üzerinden hesaplanıyor olmasının, verginin geç ve eksik tahsiline yol açabileceği, bu sebeple uluslararası düzeyde Dünya Gümrük Örgütü tarafından da teşvik edilerek, yapılacak sözleşmelerdeki royalti ve lisans ücretlerinin eşyanın ithali sırasında belli olacak şekilde düzenlenmesi ve

beyanname tescil tarihinde royalti ücretinin beyanı imkanının sağlanması ve uyumu halinde; daha önce ifade edilen aksaklıkların tamamını ortadan kaldıracak nitelikte bir yenilik getirilmiş olacağı değerlendirilmektedir.

İthal eşyaya ait royalti ve lisans ücreti için “royalti ve lisans sözleşmesi” adı altında bir sözleşme düzenleme zorunluluğu bulunmamakta, bu gibi ödemelere alım-satım sözleşmelerinde yer verilebilmektedir. Bazı sözleşmelerde royalti, lisans, telif hakkı, patent, tescilli tasarım, dizayn, marka, model, know-how gibi ifadeler bulunmamakta ancak ithal eşyasıyla ilgili ve eşyanın satın alma koşulu olması şartlarını belirleyen ifadeler yer verilebilmektedir. Bu yüzden royalti ve lisans ücretleriyle ilgili yapılacak incelemelerde; araştırmamızın İkinci Bölümünde yapılan açıklamaların dikkatle takip edilmesi gerekmekte ve incelemenin bir plan dahilinde yürütülmesi gerekmektedir. Bir düzen dahilinde yürütülmediğinde bazı konuların gündeme gelmemesi sonucunda araştırmanın daha da karmaşık hale gelmesi muhtemeldir. Gümrük Mevzuatında bu aşamaları belirleyen bir düzenleme bulunmamakla beraber bu plan genel anlamda Üçüncü Bölümde “Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde Royalti Lisans Ücretinin Beyanına İlişkin İnceleme Süreci” başlığı altında açıklanan aşamaların takip edilmesi araştırmanın seyrini olumlu yönde etkileyecek adımlar atılmasını sağlayacaktır.

Royalti ve lisans ücreti için yapılan incelemeler sadece istisnai kıymetle beyan edilmeyeni tespit etmek için değil, aynı zamanda istisnai kıymetle beyan edilene ilişkin tamamlayıcı beyanın yapıp yapılmadığını da kontrol etmek için; yine sistemli ve sürekli olarak belirli zaman aralıklarında gerçekleştirilmelidir.

Firmaların bünyelerinde gümrük departmanları kurulması, hem ticari sır niteliğindeki belgelerin güvenliği açısından, hem de firma, gümrük müşaviri ve mali müşavir arasında bilgi akışını sağlayabilmesi, istatistiki verilerin firma bünyesinde de tutulabilmesi, kurumlar tarafından talep edilen bilgi ve belgelerin temini, işlemlerinin takibi açısından önem arz etmektedir.

Firmanın muhasebe kayıtlarının incelenmesi konusunda da muhasebe bilgisine sahip gümrük personelinin mevcut olması, mevcut değilse bu konuda eğitim verilerek ya da eğitim alması sağlanarak, gerektiğinde firmanın muhasebe kayıtlarının

da incelemeye dahil edilmesi, araştırmayı daha nitelikli hale getirecektir. Ayrıca verilecek eğitimlerde GATT, DGÖ, Kıymet Kompendiyumu, GK, GY, Tebliğler, Tavsiye Notları, Ek Notlar ve Genelgelerin içerikleri örneklerle kapsamlı bir şekilde anlatılmalıdır.

Gümrük mevzuatında royalti ve lisans ücretlerine ilişkin cezalar, eşya kıymetinin eksik beyanı sebebiyle vergi kaybına sebep olan ceza olarak düzenlenmiştir. Yani ceza, vergi kaybının 3 katı olarak tahsil edilmekte ve aslında beyan edilmeyen tutara göre değişse de yükümlü için ağır bir ceza maddesine dahil edilmektedir. Bu da royalti ve lisans ücretinin beyan edilmemesini caydırıcı bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır. Ancak usulüne göre beyanda bulunarak, gümrük vergilerini ödeyen yükümlüler için vergide indirim yapılması gibi teşvik edici düzenlemeler yapılması da fayda sağlayacaktır. Örneğin %8 KDV oranına tabi olan ithal eşya için yurtdışına yapılan royalti veya lisans ödemeleri KDV beyannamesiyle vergi dairesine beyan edildiğinde %18 KDV kesintisi yapılmaktadır. İthal eşya için yurtdışına yapılan royalti ücreti ödemesine ilişkin bu beyandan ithal eşyasının tabi olduğu KDV oranında kesinti yapılması beyandan kaçmayı engelleyecek bir teşvik uygulaması olacaktır.

Royalti veya lisans ödemelerine ilişkin yurtdışına yapılan ödemeler, KDV beyannamelerinde “yurtdışına ödemeler” adı altında görünmektedir. Bu durum da yapılan ödemenin ithal eşyasıyla ilgili olup olmadığının tespitini zorlaştırmaktadır. Royalti ve lisans ücreti ödemelerinin KDV beyannamelerine “royalti ve lisans ücretleri” adı altında beyan edilmesine yönelik düzenleme yapılması gerekmektedir.

Royalti ve lisans ücretlerinin beyanıyla ilgili en sık karşılaşılan hatalı durum; aslında bunun eşyanın gümrük kıymetine eklenmesi gereken bir ödeme olduğu bilinmediğinden, ödemenin sadece vergi dairesine bildirilmesidir. Halbuki ithal eşyası için KDV den önce gümrük vergisi ve ÖTV gibi ithalat vergileri belirlenmiş olabilmektedir. Bu sebeple KDV haricindeki vergilerde kayıp yaşanmaktadır.

İkinci durum ise %18 oranından daha düşük oranda KDV ye tabi ithal eşyası için yurtdışına gönderilen royalti ücreti ödemesi için sadece gümrük idaresine beyanda bulunulması hususudur. Yurtdışına gönderilen royalti ödemesi %18 oranında KDV ye

tabi olmasına rağmen, sadece gümrük idaresine yapılan beyan sonucunda eşyanın tabi olduğu oranda KDV tahsil edilmekte ve eksik kalan oranda KDV kaybı oluşmaktadır.

Üçüncü durumda da; ithal eşya için yurtdışına yapılan ödeme gümrük idaresi ile beraber vergi dairesine de beyan edilerek mükerrer KDV ödenmesi söz konusu olmaktadır.

Tüm bu aksaklıkların giderilmesi için uygun olacağı düşünülen 3 yöntem geliştirilmiştir.

1. Royalti veya lisans ücretlerinin yurtdışına ödenmesine ilişkin beyanın sadece Gümrük İdaresine yapılması: bu yöntem sayesinde ithal eşyası için belirlenen gümrük vergilerinin tamamı tahsil edilmiş olacak ancak sadece KDV oranı %18 den düşük olan eşyalar için eksik kalan KDV nin tahsili gerekecektir. Aslında gümrük idaresi hali hazırda KDV tahsilatı yapan bir kurum olduğundan, eksik kalan KDV nin de tahsilini gerçekleştirmesi mümkündür. Burada sadece Gelir Vergisi yönünden vergi dairesine beyan yapılması gerekecektir.

2. Beyannamenin açık kalması yöntemi: bu yöntemle kıymet bildirim formunda eşya için royalti ücreti ödeneceği bildirildiğinde ve/veya TPS üzerinden yapılan başvuru sonucunda oluşturulan TPS-ID numarası beyannameye eklendiğinde, beyannameye tamamlayıcı beyan tarihi atanarak, beyanın kontrol işlemleri tamamlanıp eşya teslim edilse dahi tamamlayıcı beyan verilene kadar ilgili beyannamenin “kapanmış” statüye gelmemesi sağlanmalıdır. Böylece açık kalan beyannamelerin kontrolü de sağlanacaktır. Bu yöntemde de Gelir vergisi yönünden yine vergi dairesine beyan gerekmektedir.

Ancak ilk iki yöntemin etkin uygulanması, yükümlünün işlemlerinin daha hızlı ve güvenilir şekilde tamamlanması ve ithal eşyası için ödenen royalti ve lisans ücretinin vergilendirilmesinde eksik ya da mükerrer vergi ödenmesinin engellenmesini teminen tek kurum tarafından işlemlerin tamamlanmasına yönelik düzenlemeler de yapılmalıdır. İthal eşyasına ait vergilerin ithalat rejim kararıyla belirlenmesi ve ithalat vergilerinin gümrük idaresi tarafından tahsil ediliyor olması sebebiyle, yurtdışına ödenen royalti ve lisans ücretleri için sadece gümrük idaresine beyanda bulunulması

sağlanmalıdır. Hatta gümrük idarelerine royalti ve lisans ücretleriyle sınırlı olmak kaydıyla Gelir Vergisi tahsil yetkisi verilmesinin de mümkün olduğu değerlendirilmektedir.

3. Vergi dairesi ile entegrasyon: Bu yöntemde akaryakıt ürünlerinin ithalat işlemlerinde teminata alınması gereken ÖTV için bilgisayar sistemi üzerinde uygulanan “Ek-11, Ek-12 işlemleri” veri paylaşımında olduğu gibi, vergi dairesiyle royalti lisans ücreti için bilgisayar sistemi üzerinde bir entegrasyon sağlanması gerekmektedir. Kıymet bildirim formunda eşya için royalti ücreti ödeneceği bildirildiğinde vergi dairesi sistemine bu veri aktarılacak ve yine gümrük beyannamesi “kapanmış” statüye gelmeyecektir. Firma ithal eşyası için yurtdışına gönderilen royalti ödemesini vergi dairesine beyan ettiğinde, vergi dairesi sistemi tarafından o beyanname için ödenen royalti ücreti gümrük sistemine gönderilerek ilgili beyannamenin “tamamlayıcı beyan yapıldı” statüye gelmesi ve gümrük idaresi tarafından bu statüdeki beyannameye ilişkin alınmayan vergilerin tahsil edilmesi sağlanmalıdır. Bu yöntemde ise beyanın sadece vergi dairesine yapılması yeterli olacaktır.

Royalti ve lisans ücretiyle ilgili beyanın tek kuruma yapılmasına yönelik düzenlemede 1 ve 2. yöntemlerin kullanılması halinde, Gümrük İdaresine Gelir Vergisi tahsil yetkisi verilmesi gerekmekte ancak 3. yöntemde sadece bilgisayar sistemi üzerinde veri paylaşımının sağlanması yeterli olmaktadır.

Royalti ve lisans ücretlerine ilişkin tamamlayıcı beyanlardaki ücretlerin, ilgili olduğu beyannamenin düzeltme yöntemiyle royalti hanesine eklenmesi, istatistiki veri oluşması açısından önem arz etmektedir.

Mevzuatta yer verilmeyen ihracatta royalti ve lisans konusu da ele alınarak, her ne kadar şuanda vergisel anlamda bir etkisi olmasa da, gümrüklenmiş değer hesabının doğru yapılabilmesi ve eşya ile birlikte ihraç ettiğimiz fikri ve sınai haklarımızın kıymet istatistiği oluşması açısından gümrük beyannamelerine eklenmesinin sağlanması gerektiği düşünülmektedir.

Royalti ve lisans ücretlerine ilişkin istisnai kıymet beyanlarının sözleşmeyle belirlenen duruma göre ve mevzuatımızda belirlenen sürede tamamlayıcı beyana konu edilip edilmediğinin, öncelikle ilgili Gümrük Müdürlüklerince, ikincil olarak başvuruyu uygun gören Gümrük ve Dış Ticaret Bölge Müdürlüklerince takibi gerekmektedir.

Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde görevli personel sayısı sebebiyle personelin görevlendirilme şeklinin hali hazırda mevcut mevzuat dahilinde sistemli ve sürekli bir royalti veya lisans ücreti incelemesi yapılmasına uygun olmadığı, firma temsilcilerinin de iş yoğunluğu sebebiyle bu incelemelerde gümrük idaresiyle ortak paydada buluşamadığı göz önüne alındığında; mevzuat değişiklikleri ve sistemsel düzenlemelerin yanısıra konunun idarenin organizasyon yapısıyla da ilişkili olduğu görülmektedir.

Araştırmamıza ilişkin yapılan görüşmeler neticesinde, Tekirdağ Gümrük Müdürlüğünde royalti ve lisans ücretleri konusunda farkındalık oluştuğu, görüşmeler sonrasında kişilerin konuyla ilgili araştırma yapma gereği duyduğu ve bu durumun royalti lisans ücretlerinin gümrük personeli tarafından beyanname incelemesi aşamasında yerini aldığı gözlemlenmiştir.

Gümrük mevzuatımızda yer alan royalti ve lisans ücretlerine ilişkin hükümler uluslararası mevzuatla teorik olarak uyum içinde olmasına rağmen tespit ve uygulama aşamalarında bir takım aksaklıklar mevcut olsa da bilinmesi gereken ana kural; yurtdışına yapılan ödemenin ithal eşyasıyla ilgili olması ve eşyanın satış koşulu olarak ödenmesi hususlarının birarada bulunduğu durumlarda, söz konusu ödemenin ithal eşyasının gümrük kıymetine ilave edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA/BİBLİYOGRAFYA

- Akilotu, E. (2013). Royalti ve Lisans Ödemelerinin Beyanının Nasıl Yapılması Gerektiğine İlişkin Unsurlar ve Yaşanan Sıkıntılar. *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:383, 126-129.
- Avrupa Parlamentosu ve Konseyi Yönetmeliği, 2013: md.71. (REGULATION (EU) No 952/2013 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 9 October 2013, laying down the Union Customs Code)
ErişimTarihi:25/01/2023,
<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:02013R0952-20221212&qid=1673559168336&from=en>
- Bahadır, S. (2014). Gümrükte Gündem . Gümrük ve Ticaret Dergisi , (4) , 115-123.
ErişimTarihi:18/05/2023,
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/gumrukticaretdergisi/issue/53336/708980>
- Bakanlar Kurulu Kararı, Mal Ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar, Karar Sayısı: 2007/13033, (Resmi Gazete Tarih: 30/12/2007 Sayı: 26742).
- Baltacı, A. (2018). Nitel Araştırmalarda Örneklem Yöntemleri ve Örnek Hacmi Sorunsalı Üzerine Kavramsal Bir İnceleme. *BEÜ SBE Derg.*,7(1), 231-274.
Erişim Tarihi: 17/05/2023, <https://dergipark.org.tr/tr/download/article-file/497090>
- Bozkurt, N. (2011). Royalti ve Lisans Ödemelerinin Gümrük İdaresine Beyanı ve Vergilendirilmesi Nasıl Olmalıdır. *Mali Çözüm Dergisi*, Sayı: Mart-Nisan, 121-128.)
- Dağ, R., Ceyhan, S. ve Ballı, M. (2014) *Gümrük Kıymet Uyuşmazlıkları*, s.56. Gümrük ve Ticaret Müfettişleri Derneği Yayını
- Danıştay 7. Daire, 04/11/2021, Esas Numarası: 2020/2568, Karar Numarası:2021/4476, *Temyiz Kararı*)
Erişim Tarihi: 25/01/2023, Danıştay Başkanlığı web sitesi:
<https://karararama.danistay.gov.tr/>
- EU Valuation Compendium, Compendium Of Customs Valuation Texts, (2022), s.30.
Erişim Tarihi: 22/01/2023, <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2022-07/2022%20EU%20Valuation%20Compendium%20EN.pdf>
- Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu, (1951, 5 Aralık tarihli 5846 sayılı Kanun) (Resmi Gazete Tarih: 13/12/1951 Sayı : 7981): madde 13.

- GATT VII. Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşma, 1994: md.8, Erişim Tarihi: 22/01/2023,
https://www5.tbmm.gov.tr/tutanaklar/KANUNLAR_KARARLAR/kanuntbmmc071/kanuntbmmc071/kanuntbmmc07103447.pdf
- Gelir Vergisi Kanunu, (1960, 31 Aralık tarihli 193 sayılı Kanun, Yürürlük Tarihi 06.01.1961) (Resmi Gazete Tarih: 06/01/1961 Sayı: 10700): madde: 70, 98.
- Genelge 2023/3, Gümrükler Genel Müdürlüğü, *TPS- İstisnai Kıymetle Beyan Formu*.
- Genelge, 2013/6, Gümrükler Genel Müdürlüğü, *KKDF*.
- Genelge, 2009/73, Gümrükler Genel Müdürlüğü, *Sinema ve Televizyon filmlerinin kıymeti*.
- Genel Yazı, Gümrükler Genel Müdürlüğü, (2022) (Yazı Sayısı: 80654032 12/12/2022).
- Gümrük Kanunu, (1999, 27 Ekim tarihli 4458 sayılı Kanun, Yürürlük Tarihi 05.02.2000) (Resmi Gazete Tarih: 04/11/1999 Sayı:23866): madde: 1, 23, 27, 181, 197, 198.
- Gümrük Kanunu, (1999, 27 Ekim tarihli 4458 sayılı Kanun, Yürürlük Tarihi 05.02.2000) (Resmi Gazete Tarih: 04/11/1999 Sayı:23866): madde: 24, Değişik: 18/6/2009-5911/1 md., (R.G. Tarih: 07/07/2009 Sayı:27281).
- Gümrük Müsteşarlığı. (2009). *Dünya Gümrük Örgütü Gümrük Kıymeti, DTÖ Kıymet Anlaşması ve Gümrük Kıymeti Teknik Komitesi Çalışma Metinleri(Kıymet Kompendiyumu) & Gümrük Kıymeti Eğitim Kitabı*. Ankara: (çev. Didem AKTEKİN YILMAZ), s.80.
- Gümrük Yönetmeliği, (Resmi Gazete Tarih: 07/10/2009 Sayı:27369): madde 43, 54, 56.
- Hergün, R. (2021) *Gümrük Dili ve Okur-Yazarlığı*. Yayıncı: Kutluhan Tanısalı KTG Eğitim Dış Ticaret Danışmanlık ve İnsan Kaynakları Hizmetleri, Sertifika No:47287, 2.Cilt s.713, Ankara.
- Katma Değer Vergisi Kanunu, (1984, 25 Ekim tarihli 3065 sayılı Kanun, Yürürlük Tarihi 02.11.1984) (Resmi Gazete Tarih: 02/11/1984 Sayı: 18563)
- Kaya, M. (2019). *Eşyanın Gümrük Kıymeti, Vergilendirilmesi ve Uyuşmazlıklarının Çözüm Yöntemleri (Yüksek Lisans Tezi)*. İzmir Katip Çelebi Üniversitesi/Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

- Kaya, S. (2020). Royalti Ödemeleri (Gümrük – KDV – Kurumlar Vergisi). *Gümrüklü Yorum*. Erişim Tarihi: 22.01.2022, <https://sezaikaya.com/post/royalti-odemeleri-gumruk-kdv-kurumlar-vergisi> 22/
- Kurumlar Vergisi Kanunu, (2006, 13 Haziran tarihli 5520 sayılı Kanun, Yürürlük Tarihi 21.06.2006) (Resmi Gazete Tarih: 21/06/2006 Sayı: 26205): madde: 31.
- Nazalı, E. ve Akılotu, E. (2014). Royalti ve Lisans Ödemelerine İlişkin Son Yapılan Düzenlemeler Üzerine Bir Değerlendirme. *Vergi Dünyası Dergisi*, Sayı:396, 106-111).
- Organisation for Economic Co-operation and Development(OECD),(2017) Modal Tax Convention (*Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü Model Vergi Anlaşması*) m.12. Erişim Tarihi: 23/01/2023 <https://www.oecd.org/ctp/treaties/articles-model-tax-convention-2017.pdf>
- Özelge, Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü. (2016).(39044742-Kdv.1-13147, 17/02/2016). İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı. Erişim tarihi: 26/01/2023, Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesi: <https://www.gib.gov.tr/ithal-ve-yerli-girdiler-kullanilarak-yapilan-uretim-neticesinde-elde-edilen-urunun-satis-bedeli>
- Özelge, Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü. (2012).(KDV 28-1285, 09/04/2012). İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı. Erişim tarihi: 26/01/2023, Gelir İdaresi Başkanlığı web sitesi: <https://www.gib.gov.tr/node/99696>).
- Tebliğ, Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2) (R.G. 28/06/2014 Sayı:29044): madde 3, Ek-1, Ek-2.
- Uçak, H. (2009) Gümrük Mevzuatında Kıymet ve Uygulamaları. Gümrük Müfettişleri Derneği Yayını, Yayın No:14, s.27, 66, 133.
- Uçak, H. (2018). Royaltide KDV Sorunu Çözüldü Mü? . Gümrük ve Ticaret Dergisi , (12) , 72-74 . . Erişim Tarihi:18/05/2023, <https://dergipark.org.tr/tr/pub/gumrukticaretdergisi/issue/53315/708595>
- Vonderbank, S., Gümrük Kıymeti Mevzuatı (Çev. Serdar ÇELİK), Gümrük Müsteşarlığı Risk Yönetimi ve Stratejik Değerlendirme Birimi, Önsöz, s.61, 62.
- World Customs Organizations, TCCV Texts, 8/1-c, (2022), Erişim Tarihi: 10/01/2023, <https://www.wcotradetools.org/en/valuation/tccv-texts>.

EKLER

EK-1 : TAMAMLAYICI BEYAN FORMU

.....GÜMRÜK MÜDÜRLÜĞÜNE								
ADI VE SOYADI/FİRMA UNVANI								
..... tarihli istisnai kıymetle beyan talep dilekçemize istinaden gümrük kıymetine ilave edilmesi gereken royalti/lisans ücretlerine ilişkin ekli listede ayrıntıları yer alan tamamlayıcı beyanımız uyarınca işlemlerin yapılmasını arz ederiz. Tarih: ../../.....								
İMZA								
İŞ TELEFON VE FAKS NO.								
TAMAMLAYICI BEYAN DETAYLARI								
Royalti/Lisans ücretinin tahakkuk tarihi ve tutarı								
Royalti/Lisans Hesaplama Dönemi:								
Royalti/Lisans Ücretinin Hesaplama Usulü(*)								
Gümrük Müd.	TCGB Tarih/ Sayısı	Kalem	G.T.İ.P.	Royalti Tutarı (TL)	Vergi Türü	Matrah	Vergi Oranı (%)	Vergi Tutarı
			TOPLAM ROYALTİ İ =	..		TOPLAM VERGİ	=	...

Kaynak: Gümrük Genel Tebliği(Gümrük Kıymeti)(Seri No:2) EK-2 (R.G. 28/06/2014)

Sayı:29044)

GÖRÜŞME FORMU(FİRMA TEMSİLCİSİ)

LÜTFEN BU DÖKÜMANI DİKKATLİCE OKUMAK İÇİN ZAMAN AYIRINIZ

Sizi Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi Yasin Yavuz YAZ tarafından yürütülen “**Gümrük Kıymeti Açısından Royalti ve Lisans Ücretlerinin Beyanında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Örneği**” başlıklı **araştırmaya** davet ediyoruz. Bu araştırmaya katılıp katılmama kararını vermeden önce, araştırmanın neden ve nasıl yapılacağını bilmeniz gerekmektedir. Bu nedenle bu formun okunup anlaşılması büyük önem taşımaktadır. Eğer anlayamadığınız ve sizin için açık olmayan şeyler varsa, ya da daha fazla bilgi isterseniz bize sorunuz.

Bu çalışmaya katılmak tamamen **gönüllülük** esasına dayanmaktadır. Çalışmaya **katılmama** veya katıldıktan sonra herhangi bir anda çalışmadan **çıkma** hakkında sahipsiniz. **Çalışmayı yanıtlamanız, araştırmaya katılım için onam verdiğiniz** biçiminde yorumlanacaktır. Size verilen **formlardaki** soruları yanıtlarken kimsenin baskısı veya telkini altında olmayın. Bu formlardan elde edilecek bilgiler tamamen araştırma amacı ile kullanılacaktır.

Fikri ve Sınai Hakların giderek önem kazandığı dönemimizde; ürünün 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 adı altında yapılan ödemeleri ifade eden “royalti” kavramının; ithal eşyasının gümrük kıymeti ile olan ilişkisinin ve firmaların yurtdışına yapmış olduğu royalti ödemelerinin Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü özelinde incelenmesi, Gümrük Müdürlüğünün royalti ile ilgili nasıl bir kontrol mekanizması olduğu ve konu ile ilgili mevzuatta yapılması gereken düzenlemelerin araştırılması ve çözüm önerileri sunulması amaçlanmaktadır.

- 1) Royalti-Lisans Ödemesine tabi Gümrük Beyanında bulunuyor musunuz?
- 2) Temsilcisi olduğunuz firmalar alım-satım sözleşmelerini size bildiriyor mu?
- 3) Temsilcisi olduğunuz firmalar sonradan gerçekleşen Royalti-Lisans ödemelerini size bildiriyor mu?
- 4) Royalti-Lisans Ücreti Ödemeleri ile ilgili mevzuatta yeterli bilgiye ulaşabiliyor musunuz?
- 5) Royalti Lisans ücreti beyanıyla ilgili karşılaştığınız zorluklar/engeller nelerdir? Bununla ilgili firmanıza uygulanan tahakkuk, ceza vb. oldu mu?
- 6) Royalti-Lisans Ödemeleri Gümrük Kıymetine dahil edilmeli midir? Neden?

EK-3

YÜKSEK LİSANS TEZ ARAŞTIRMASI GÖRÜŞME FORMU(GÜMRÜK PERSONELİ)

LÜTFEN BU DÖKÜMANI DİKKATLİCE OKUMAK İÇİN ZAMAN AYIRINIZ

Sizi Tekirdağ Namık Kemal Üniversitesi Yüksek Lisans Öğrencisi Yasin Yavuz YAZ tarafından yürütülen “**Gümrük Kıymeti Açısından Royalti ve Lisans Ücretlerinin Beyanında Karşılaşılan Sorunlar ve Çözüm Önerileri; Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü Örneği**” başlıklı **araştırmaya** davet ediyoruz. Bu araştırmaya katılıp katılmama kararını vermeden önce, araştırmanın neden ve nasıl yapılacağını bilmeniz gerekmektedir. Bu nedenle bu formun okunup anlaşılması büyük önem taşımaktadır. Eğer anlayamadığınız ve sizin için açık olmayan şeyler varsa, ya da daha fazla bilgi isterseniz bize sorunuz.

Bu çalışmaya katılmak tamamen **gönüllülük** esasına dayanmaktadır. Çalışmaya **katılmama** veya katıldıktan sonra herhangi bir anda çalışmadan **çıkma** hakkında sahipsiniz. **Çalışmayı yanıtlamanız, araştırmaya katılım için onam verdiğiniz** biçiminde yorumlanacaktır. Size verilen **formlardaki** soruları yanıtlarken kimsenin baskısı veya telkini altında olmayın. Bu formlardan elde edilecek bilgiler tamamen araştırma amacı ile kullanılacaktır.

Fikri ve Sınai Hakların giderek önem kazandığı dönemimizde; ürünün 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 adı altında yapılan ödemeleri ifade eden “royalti” kavramının; ithal eşyasının gümrük kıymeti ile olan ilişkisinin ve firmaların yurtdışına yapmış olduğu royalti ödemelerinin Tekirdağ Gümrük Müdürlüğü özelinde incelenmesi, Gümrük Müdürlüğü’nün royalti ile ilgili nasıl bir kontrol mekanizması olduğu ve konu ile ilgili mevzuatta yapılması gereken düzenlemelerin araştırılması ve çözüm önerileri sunulması amaçlanmaktadır.

- 1) Gümrük Beyanı kontrolü yaparken Royalti-Lisans Ödemesine tabi olup olmadığına dikkat ediyor musunuz?
- 2) Sonradan gerçekleşen Royalti-Lisans ödemelerine ilişkin araştırma yapıyor musunuz?
- 3) Royalti Lisans ücreti beyanıyla ilgili uyguladığınız bir tahakkuk, ceza vb. oldu mu?
- 4) Royalti-Lisans Ücreti Ödemeleri ile ilgili mevzuatta yeterli bilgiye ulaşabiliyor musunuz?
- 5) Royalti Lisans Ücretinin beyanıyla ilgili karşılaştığınız zorluklar/engeller nelerdir?
- 6) Royalti-Lisans Ödemeleri Gümrük Kıymetine dahil edilmeli midir? Neden?