

# **GAYRİMADDİ HAKLARIN KİRALANMASI KAPSAMINDA FRANCHISING SİSTEMİ-1**

**Bekir BİLGÜ\***

## **1. GENEL AÇIKLAMA**

İletişim araçlarının gelişmesi ile birlikte küreselleşen dünyamızda üreticinin ürettiği mal ve hizmeti satış ve dağıtım aşamasında en az maliyetle ve en hızlı biçimde pazarlama isteği tüketicilerin ise belli kalite ve standartdaki mal ve hizmeti artan oranda tercih etmeye başlaması yeni pazarlama tekniği olarak franchising sisteminin ortaya çıkarmıştır.

İlk kez ABD'nde ortaya çıkıp 1980'lerden sonra da Türkiye'de kullanılmaya başlayan sistem, işletmelere birçok avantaj ve dezavantaj getirmiştir.

Yazımızın amacı, hukuksal düzenlemenin ekonomiyi arkadan takip etmesinden dolayı hukukumuzda henüz düzenlenmemiş franchising sisteminin temelini oluşturan franchising sözleşmesini analiz etmektir. Bununla paralel olarak da benzer sözleşmelerden ayrı ele alınıp değerlendirilmesi gereken bu sistemi, franchising sözleşmesinin asli unsurları çerçevesinde konuyu basitleştirerek daha anlaşılır hale getirip vergisel yönden daha sağlıklı sonuçlara ulaşılmasına katkıda bulunmaya çalışacağız.

## **2. FRANCHISING SİSTEMİNİN TANIMI**

Literatürün ve bizim de kullandığımız terimleri, anlam karmaşası olmaması ve verilmek istenen bilgilerin doğru anlaşılması için hangi anlamlarda kullandığımızı açıklayalım.

2.1- Franchising Sistemi : Ekonomik, pazarlama ve hukuki bakış açısına göre birçok tanımı yapılan "franchising", Uluslararası Franchising Birliği (IFA) tarafından şöyle tanımlanmıştır. "Franchising sistemi, franchise verenin franchise alanın işi ile ilgili olarak know-how ve eğitim gibi konularda ona sunduğu ya da kendi kendisini sürekli bir ilgi göstermekle yükümlü kıldığı bir sözleşme ilişkisidir. Bu çerçevede franchise alan, franchise veren ile tarafından sahip olunan veya kontrol edilen bir ticari marka, format ve/veya süreci ortak olarak kullanır. Ayrıca kendi kaynaklarından sözkonusu işe önemli bir yatırım yapmış veya yapacak durumda bulunur."

---

(\*) Vergi Denetmen Yrd.

2.2- Franchisor : Franchising sözleşmesinde franchise veren taraf yani kiralayandır.

2.3- Franchisee : Franchising sözleşmesinde franchise alan taraf yani kiracıdır.

2.4- Franchising Sözleşmesi : Franchisor ve franchisee arasındaki hak ve yükümlülüklerin sınırını çizen çerçeve bir sözleşmedir.

### 3. FRANCHISING TÜRLERİ

Değişik kıstaslara göre türleri vardır.

3.1- Bölgesel Açından Ulusal - Uluslararası Franchising : Bir ülkenin farklı bölgeleri arasında kurulmuşsa Ulusal, iki ülke işletmesi arasındakine Uluslararası Franchising diye adlandırılır.

3.2- Ürün Franchisingi - İşletme Sistemi Franchisingi : Belli bir bölgede belirli bir marka veya ticari ünvanın kullanılması Ürün Franchisingi'dir. Örneğin, benzin istasyonları, binek otomobil satıcıları İşletme Sistemi Franchisinginde ise, sadece ürün, marka ve servis alanında değil, bir bütün olarak işletme sistemi için sürekli bir iş ilişkisi ve işbirliği vardır. Pazarlama ve üretimle ilgili bütün faaliyetler bu kapsamdadır. Örneğin; fast-food'lar, mağazalar.

3.3- Yavru Şirket Franchisingi - Master Franchisingi : Franchise veren sözleşmesini doğrudan doğ-

ruya kendisi vereceği gibi yavru şirketlerden de yararlanabilir. Burada franchisordan franchise alan bunu kendisinin dışında üçüncü bir şahıs veya kuruluşa bunu vermektedir.

Genel olarak franchisingin uygulama bulduğu alanlar şunlardır.

1) Fast-Food, Tavuk, Hamburger, Pizza, Sandviç vb. 2) Süt ve Süt Ürünleri, 3) Oteller, Seyahat Acentaları, 4) Otomobil ve Yan Ürünleri, 5) Taksi Kiralama, 6) Eğitim Hizmetleri, 7) Muhasebe Finans ve Kredi Danışmanlığı, 8) Özel Okullar 9) Ev Temizliği ve 10) Reklam Hizmetleri

### 4. FRANCHISING SİSTEMİNİN HUKUKİ YÖNÜ

Türk Hukuk Sisteminde henüz yer almamıştır. Dolayısıyla genel hükümlere göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

Franchising sözleşmesinde, hem kanunda düzenlenmiş sözleşme (kira sözleşmesine, hizmet sözleşmesine ait) unsurları hem de kanunda düzenlenmemiş sözleşme (lisans ve know-How sözleşmesine ait) unsurları vardır (1).

Sistemin üç temel unsuru, franchisor, franchisee ve Franchising Sözleşmesidir.

4.A- Franchising Sözleşmesinin Özellikleri

1- Borçlar ve Ticaret Kanununda düzenlenmemiştir.

(1) Yrd. Doç. Dr. Çiğdem KIRCA Franchise Sözleşmesi, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma

2- Çerçeve sözleşme olarak nitelendirilmektedir.

3- Distribütörlük, bayilik, acentalık ve lisans sözleşmesiyle ortak ve farklı yanları vardır.

4- İçerik olarak uyulması zorunlu standart sözleşme yoktur.

5- Franchising sözleşmesinde iki taraf mevcuttur. 1- Franchisee (franchise alan) 2- Franchisor (franchise veren)

6- İcap ve kabul ile kurulan iki taraflı borç yükleyen bir sözleşmelerdendir.

7- Franchise sözleşmesine konu olan haklar Fikri haklar, sınai haklar ve haksız rekabet hukuku alanındaki gayrimaddi haklardır.

1- Patent (ihtira beratı),

2- Ticaret Markası,

3- Ticaret unvanı,

4- İşletme adı

5- Üretim, işletme ve pazarlama sırları ile bu alanda elde edinilmiş bilgi ve tecrübelerdir (know-how)

Ticaret markası, Markaların Korunması Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamede, "bir teşebbüsün mal ve hizmetlerini bir başka teşebbüsün mal ve hizmetlerinden ayırt etmeyi sağlaması koşuluyla, kişi adları dahil, özellikle sözcükler, şekiller, harfler, sayılar gibi çizimle görüntülenebilen veya benzer biçimde ifade edilebilen,

baskı yoluyla yayınlanabilen ve çoğaltılabilen her türlü işarettir" şeklinde belirtilmiştir.

Ticaret ünvanı, tacirin ticaret işletmesine ilişkin işlemleri yürüttürken kullandığı addır.

İşletme adı, işletme sahibi söz konusu olmaksızın, doğrudan işletmeyi tanıtmak ve benzer işletmelerden ayırmak için kullanılan addır.

Know-How: Belirli bir zaman süresi içerisinde ortaya çıkan ve işletmeye diğer işletmelere göre belli bir teknolojik ya da idari vb. üstünlük sağlayan tecrübelerdir.

8- Sözleşme süresini taraflar serbestçe saptarlar.

9- Franchising Sözleşmesinin 4 Temel Unsuru

1- İsim, marka ve ticaret ünvanı gibi hakların kullanım hakkının devri,

2- Sözleşme süresi boyunca franchisorun franchisee üzerinde denetim yetkisi,

3- Franchisorun yardım ve hizmet yükümlülüğü,

4- Franchisenin franchise ücreti, royalty ve reklamlara katılma payı ödeme yükümlülüğü,

10- Sözleşmede yükümlülükler ayrıntılı ve her konuyu kapsayacak şekilde belirlenir.

11- Franchising sözleşmesi, ta-

raflar arasında (franchisor-franchisee) sözleşme serbestisi ve genel hukuk kuralları çerçevesinde yürütülür.

12- Türkiye'de farklı olarak Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü bu tür anlaşmaları incelemekte ve uygun gördüğü takdirde tescil etmektedir. Tescil edilmedikçe yabancılar ile yapılan franchising anlaşmaları yürürlüğe girmez.

#### **4.B- FRANCHISING SÖZLEŞMESİNİN UNSURLARI (2)**

1- Sürekli borç ilişkisi : Aslı edim sürekli hareketlerle veya belirli zaman aralıklarıyla yerine getirilir. Franchisorun borçları a) Sözleşme öncesi açıklama ve aydınlatma borcu, b) Gayri maddi hakları franchiseenin kullanımına sunma ve bunlardan yararlanmasını sağlama borcu c) Franchiseeyi koruma ve destekleme borcu, d) Franchiseenin teslim borcu

2- Çerçeve sözleşme : Taraflara daha sonra yapılacak ekonomik anlamda tamamlayıcı diğer sözleşmeleri yapma hakkını verir veya borcunu yükler.

3- Franchise alanın bağımsız olması : Franchise alan kendi adına ve hesabına çalışan bağımsız bir işletmecidir.

4- Franchise sistemi veya paketi : Sistem 3 alt kısma ayrılır.

(2) Çiğdem KIRCA, age. sh. 20.

(3) Doç. Dr. Nihat SABAN, Franchising ve Vergilendirme, Beta Basım İst. 1997, sh. 46.

1- Pazarlama anlayışı

2- Gayrimaddi haklar

3- Franchise Organizasyonu

5- Dikey işbirliği : Franchise veren ile franchise alan farklı ekonomik basamaklardır.

6- Ücret :

1- Giriş veya başlangıç ücreti

2- Periyodik ödemeler (royalty)

7- Anlaşma unsuru

#### **4.C- TRANSFER İLİŞKİSİNDEN DOĞAN HAK VE YÜKÜMLÜLÜKLER (3)**

1- Franchise giriş ücreti : Bu franchiseenin transferi karşılığı olabileceği gibi transferle birlikte giriş için artı bir miktarı içerebilir. Franchise veren genellikle sözleşme yürürlüğe girince bu ödemeyi alır. Tahsil ve tahakkuk esasında gelir kabul edilebilmesi için franchise işinin başlaması gerekir.

2- Gayrimaddi hak bedeli : Bu mağaza açılıp franchise kullanılmaya başlandıktan sonra satış yüzdesi üzerinden hesaplanan bir ödemedir.

GVK açısından gayrimaddi hakların kiralanması durumunda gayrimenkul sermaye iradı, satışı söz konusu olduğunda değer artış kazancı olacaktır.

3- Ek hizmet ücreti : İhtiyari hizmetler için ödenen bedellerdir. Ör-

neğin, Muhasebe ve çek yazım servisi sigorta veya emeklilik programı, franchise verenden doğrudan ürün satımı gibi.

4- Bölge tekeli ücreti : Tekel bölgesi için ödenen ücretlerdir.

5- Reklam fonu katkı payı: Fonun temel amacı, reklam için paranın toplanması ve reklam programlarının oluşturulmasıdır. Bu fonlar franchise veren tarafından oluşturulur, kendisi yönetebileceği gibi alanlardan oluşan bir temsilci grubuna da yönettirebilir ve satış yüzdesine dayanır.

Franchise veren tarafından toplanan paralar franchise verenin geliri olmadığı yaklaşımla yapılan harcamaların da gider olarak indirilmesine izin vermeyecektir. Fonun hukuksal yapısı önemlidir. Fon için yapılan ödemeler fon için gelir olmadığından reklam için yapılan harcamalar da gider olarak indirilemeyecektir.

#### **4.D- FRANCHISING SÖZLEŞMESİNİN BENZER SÖZLEŞME TÜRLERİNDEN AYIRT EDİLMESİ(4)**

- 1- Lisan sözleşmeleri
- 2- Acentalık sözleşmeleri
- 3- Tek satıcılık
- 4- Vekalet sözleşmeleri

4.D.1- Lisan sözleşmesi, lisans verenin sahip olduğu gayri maddi mallardan lisans alanın faydalanmasını sağlamakla, lisans ala-

(4) KIRCA, age. sh. 80.

nın da buna karşılık bir ücret ödemekle yükümlü olduğu bir isimsiz sözleşmedir.

Franchising Sözleşmesinde ise farklı olarak,

1.1- Franchisor gayri maddi malları sürekli olarak geliştirmekle yükümlüdür.

1.2- Franchisor sürekli olarak kontrol ve denetleme hakkı vardır. Ayrıca lisans dışında sisteme bağlı olarak destek, denetim, eğitim gibi yükümlülükleri de taşır.

1.3- Franchiseenin sözleşmede kararlaştırılmış olmasa bile gayri maddi malları kullanma ve bunlardan yararlanma yükümlülüğü vardır.

4.D.2- Acentacılık sözleşmesi : Acenta bağımsız olamaz. Acenta başkası adına işi yaparken, franchisee, söz konusu işi kendi nam ve hesabına yapar.

4.D.3- Tek satıcılık sözleşmesi : Yapımcı mamullerinin tamamını veya bir kısmını belirli bir coğrafi bölgede tekele sahip olarak satmak üzere sadece tek satıcıya göndermeyi buna karşılık tek satıcı da sözleşme konusu malları kendi ad ve hesabına satarak bu malların sürümünü artırmak için faaliyette bulunmayı üstlenir. Tek satıcıya yer, zaman ve konu bakımından tek satış yapma hakkı tanınmıştır.

Karşılaştırırsak,

3.1- Tek satıcılık da sistem niteliği yoktur. Know-How'a göre üretim sürüm yoktur.

3.2- Tek satıcılık da franchisingdaki gibi ücret ödeme yükümlülüğü yoktur.

3.3- Tek satıcılık konusu içinde hizmet sunumu yokken franchisingde vardır.

3.4- Tek satış hakkı franchisingde zorunlu unsur değil fakat kararlaştırılabilir.

3.5- Talimatlarla bağımlılık franchisingde işletme ile ilgili bütün alanlarda, Tek satıcılık da ise sözleşme konusu ile sınırlıdır.

3.6- Karşı tarafı koruma yükümlülüğü franchisingde aslı edimken Tek satıcılıkta yan edimdir.

4.D.4- Vekalet sözleşmesi : B.K. Md. 386'da, "Vekalet bir akittir ki, onunla vekil, mukavele dairesinde kendine tahmil olunan işin idaresini veya takabbül eylediği hizmetin ifasını iltizam eyler" şeklinde belirtilmiştir. Vekalet ilişkisinde vekil müvekkili adına ve hesabına veya kendi adına hareket eder franchisee ise kendi adına ve hesabına hareket eder. Yine franchise sözleşmelerinde fikri ve sınai hakların kullanımının devri sözkonusu iken, bu tür haklar vekalet sözleşmesinin konusuna girmez(5)

(5) SABAN, age. sh. 10.

## 5. FRANCHISING SİSTEMİNİN YARARLARI VE SAKINCALARI

### 5-A. Franchisee Açısından :

#### a- Yararları

a- İşletme yönetimi açısından franchisorun işletmesindeki teknikleri kullanır.

b- Tanınmış marka kolaylığı Reklam ve tanıtım giderlerinde tasarruf sağlar.

c- Ulusal veya uluslararası standart veya kaliteye doğrudan ulaşır.

d- Piyasaya yeni çıkacak mal için talep oluşturma maliyetinden kurtulur.

e- Franchisorun sağladığı eğitim ve uzman personelden yararlanır.

f- Mali (kredibilite), ticari, teknik personel konularında destek alır.

g- Riskin azalması, Yeni işin getireceği hata bedellerini azaltır.

h- Franchisorun araştırma ve geliştirme desteğinden zaman kaybı olmadan yararlanır.

ı- İşletme kuruluşunda bilimsel tekniklerden yararlanma Yeni teknoloji ve organizasyon

i- Franchisor'dan bağımsızdır.

j- Kuruluş giderlerinin azalması Daha az bir sermaye ile işletme kurar

### **b- Sakıncaları**

- a- Yaratıcılığı azaltır
- b- Franchisorun belirlediği reklam harcamalarına katılma payı öder.
- c- Franchisorun koyduğu kural ve kısıtlamalara uymak zorundadır.
- d- Karın önemli kısmının franchisore vermek zorunda kalabilir.
- e- Sözleşme gereği franchisorden alınması zorunlu bazı ürünleri piyasadan daha ucuza sağlayabilir.
- f- Sürekli maliyete katlanmak zorundadır.
- g- Sözleşmeyi sona erdirmeye güçtür.
- h- Tam bağımsız olamaz.

### **5-B. Franchisor Açısından :**

#### **a- Yararları**

- a- Yeni yatırım yapmadan kârını artırır.
- b- Az bir sermaye ile mamûl veya hizmetini dağıtma, satış noktalarını arttırma olanağı vardır.
- c- Satışı artırıp daha kolay kredi bulur.
- d- Hızlı ve selektif dağıtım sağlar.
- e- Pazarla ilgili sürekli ve hızlı bilgiye ulaşır.
- f- Pazar payını artırır
- g- Franchiseeyi denetler

### **h- Riski yayar**

- i- Düşük gider personel kira ve idari gider gibi işyerine ait birçok giderden kurtulur.
- i- Franchisee, kendi işletmesi olarak gördüğü için franchise biriminin kârlılığını arttır.
- j- Franchisor, harcama yapmadan reklamını yapar.

### **b- Sakıncaları**

- a- Bazen giriş aidatlarını tahsil edilemeyebilir.
- b- Hizmet bedellerinin tahsilinde güçlüklerle karşılaşabilir.
- c- Franchiseenin hatalı faaliyetlerinden kalite zarar görür.
- d- Kontrol güçtür ve yaptırımlar yeterli değildir.
- e- Rekabet yasağı güçlüğü
- f- Cazip bir franchisee bulma kolay değildir.

## **6. VERGİSEL YÖNDEN FRANCHISING**

Franchising sözleşmesinde iki taraf (franchisor-franchisee) vardır, geliri elde eden taraf gerçek kişi ise Gelir Vergisi Kanunu'na, kurum olması durumunda Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre vergilendirilir.

### **6.1- GELİR VERGİSİ AÇISINDAN**

Franchising sözleşmesi, yedi gelir unsurunu sayan GVK madde 2/5'de

sayılan "gayrimenkul sermaye iradeleri" kapsamında vergilendirilecektir. Franchising sözleşmesinin konusu, gayrimaddi hakların kullanma hakkının devridir.

GVK madde 70 gayrimenkul sermayenin tanımını yapmış.

"Aşağıda yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, ittifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iradlar gayrimenkul sermaye iradidir"

Kira sözleşmesinin esaslı unsurlarını Franchising sözleşmesinde görmekteyiz.

Kiralama sözleşmesi Franchising sözleşmesi Eşlemesi

- 1- Kiralayan - Franchisor,
- 2- Kiracı - Franchisee,
- 3- Konusu Menkul, Gayrimenkul, Haklar - Haklar,
- 4- Kira bedeli - Royalt, giriş ücreti vb.
- 5- Kira sözleşmesi - Franchising sözleşmesi

GVK 70. maddenin birinci fıkrasındaki tanımda sayılan "mal ve hakların sahipleri mutasarrıfları zilyedleri, ittifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesi" gayrimenkul sermaye iradeleri" olarak tanımlanmıştır. Bu noktada franchising sözleşmelerinde

marka veya işletme hakkını kiralayan franchisordur ve hak sahibidir. Franchising ilişkisinde ise franchisee kullanılma hakkını veya imtiyazını elde eden taraf olması nedeniyle kiracıdır. Maddenin devamında gayrimenkul sermaye iradı sayılan haller içinde franchising sözleşmesinin konusuna giren gayrimaddi hakları GVK 70/5'de sayılmıştır. Şöyle ki;

(Değişik 4.12.1985, 3239/55 md.)  
Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları ihtira beratı (ihara beratının mucitleri veya kanunu mirasçıları tarafından kiralananmasından doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır), alameti farika, marka, ticari ünvanı, her türlü teknik resim desen, model plan ile sinema ve televizyon filmleri, ses ve görüntü bantları sanayi ve ticaret ve bilim alanlarında elde edilmiş bir tecrübeye ait bilgilerle gizli bir formül veya imalat usulü üzerindeki kullandırma hakkı veya kullandırma imtiyazı gibi haklar (Bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı sayılır)"

Birinci fıkrada geçen "kiraya verilmesi" tabiri bu sözleşmeleri GVK açısından kira sözleşmesi olarak kabul etmemizin dayanağıdır. Kullandırma gayesini güden sözleşmelerdendir. GVK 70/5'de belirtilen hak ve imtiyazların kiraya verilmesinden (kullanılmasından) sağlanan gelir, gayrimenkul sermaye iradidir.

Ancak 70 maddenin üçüncü fıkrası uyarınca söz konusu hak ve imtiyazların ticari işletmeye dahil olması halinde ise, bu hak ve imtiyazların kiralanması veya kullanılması dolayısıyla elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır ve kazancın tespitinde ticari kazancın hüküm ve usulleri uygulanır.

Franchising sözleşmelerinde hakların elden çıkarılması söz konusu olmadığından elde edilen geliri GVK mük. 80. Madde kapsamında değer artış kazancı olarak değerlendiremeyiz ve sair kazanç ve irada sokamayız.

#### 6.1.A) Franchisorun Vergilendirilmesi

Franchisorun Gelir Vergisi Kanununa tabi olması için gerçek kişi olması gerekir. Yine gerçek kişi olan franchisor dar veya tam mükellef olmasına göre ayrı vergilendirilecektir.

6.1.A.a- Franchisor'un tam mükellef olması durumunda :

Franchisor, GVK madde 3'deki tam mükellef tanımına giriyorsa Türkiye içinde ve dışında elde ettikleri kazanç ve iradların tamamı üzerinden vergilendirilecektir.

GVK 70/5'deki hak ve imtiyazlara sahip gerçek kişi franchisor'un, bu hak ve imtiyazları kullandırma gayesi ile franchiseeye devretmesi karşılığında elde ettiği gelir gayrimenkul sermaye iradıdır ve diğer gelir unsurlarıyla beraber gelir vergisi mat-

rahına dahil edilip, yıllık gelir beyannamesi ile beyan edilmelidir. Fakat, GVK 86/1-d uyarınca, vergiye tabi gelir sadece "tevkif yoluyla vergilendirilmiş ve gayrisafi tutarları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifenin Birinci ve ikinci gelir dilimleri toplamının yarısını aşmayan gayrimenkul sermaye iradlarından ibaret ise söz konusu irad beyannameye dahil edilmez. Ayrıca söz konusu gelire ait beyanname GVK 92 maddeye göre 4369 sayılı Kanunun 47 maddesiyle değişen 1.1.1999 tarihinden itibaren verilen beyannameler için uygulanmak üzere), "gelirin sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olması halinde izleyen yılın Ocak ayı içinde verilecektir.

Amortisman Ayrılması : Franchising konusu gayri maddi haklar, VUK 313 md. amortisman mevzuuna girer (VUK 269/4 uncu madde gereğince gayrimenkuller gibi değerlendirilen iktisadi kıymetler) VUK 269/4 üncü bendi gayri maddi hakların gayrimenkuller gibi değerlendirilmesini belirtmektedir.

Stopaj Yönü : GVK'nun vergi tevkifatını düzenleyen 94 md'nin 5/a alt bendinde "70 inci maddedeki mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden" denerek, bu ödemelerin 94. maddesinin birinci fıkrasında adı geçenler tarafından, kiralanlara nakden ve hesaben yapılan ödemelerin gayri safi tutarları üzerinden (md. 96) vergi tevkifatına tabi tutulacağı hüküm altına alın-

miştir. 128 Seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin X uncu bölümündeki 4 maddeye göre, herhangi bir işletmenin aktifinde kayıtlı gayrimenkul ve hakların kiraya verilmesi karşılığında elde edilen gelir, Gelir Vergisi Kanunu yönünden ticari kazanç olarak kabul edildiğinden, gayrimenkul sermaye iradı niteliğinde olmayan bu tür ödemelerden söz konusu tevkifat yapılmayacaktır.

**Mahsup :** Tevkif suretiyle ödenen vergiler GVK md. 121'e göre "Yıllık beyannameye gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan (4369 sayılı Kanunun 81 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük 1.1.1999) bu Kanuna göre kesilmiş bulunan vergiler, beyanname üzerinden hesaplanan Gelir Vergisine mahsup edilir."

**6.1.A.b. Franchisor'un dar mükellef olması durumunda**

GVK madde 6, "Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iradları üzerinden vergilendirilirler" diyerek Türkiye'de elde etme esasını getirerek mülklik esasını benimsemiştir.

Franchisor yabancı ise söz konusu hak ve imtiyazların kiralanması karşılığında gayrimenkul sermaye iradının Türkiye'de elde edilmiş sayılması için GVK 7/5'e göre, "gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de

değerlendirilmesi" gerekir. Yine aynı maddenin ikinci fıkrası Türkiye'de değerlendirmekten maksadın, gayrimaddi hak bedelinin franchisor'a Türkiye'de ödeme yapılması veya ödeme yabancı memleketde yapılmışsa, Türkiye'deki franchiseenin veya onun nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya franchisee'nin kârından gayri maddi hak bedelinin ayrılması olduğu belirtilmiştir.

**Stopaj Yönü :** Dar mükellef franchisor Türkiye'de gayrimenkul sermaye iradı elde etmişse GVK madde 94'e göre vergi kesintisine tabidir. Ancak, beyanname verilmeyen halleri düzenleyen GVK 86/2-a bendini (elde ettiği miktara bakmadan) dikkate alacak, vergi anlaşmaları çerçevesinde Türkiye'de elde ettiği gayrimenkul sermaye iradına yönelik olarak ödediği vergiyi kendi ülkesinde ödediği vergiden mahsup edebilecektir.

**Ticari kazanç sayılması :** GVK 70'in ikinci fıkrasına göre GVK 70/5 kapsamındaki haklar ticari işletmeye dahil olması durumunda bunların kiralanması veya kullanılması dolayısıyla elde edilen kazançlar ticari kazanç sayılır. Bu durumda franchisorun Türkiye'de iş yeri veya daimi temsilci bulundurması gerekir. Bu durumda franchisee yapacağı ödemelerden vergi kesintisi yapmaz. Tüccarlara ait olsa dahi işletmeye dahil bulunmayan haklar bu bent hükmüne göre değerlendirilecektir.

### 6.1.B. Franchiseenin vergilendirilmesi

#### 6.1.B.a. Franchiseenin tam mükellef olması durumunda (\*)

İndirimler Yönünden; Ticari kazancın tespitinde GVK 40/1 maddeye göre giriş ücretini aktifleştirip bunun amortisman giderini ve Sürekli Ücret (royalty)i indirebilir.

Stopaj yönünden : Franchisee, franchisore ödeyeceği GVK 94/5-a "70 inci maddedeki mal ve hakların kiralınması karşılığı yapılan ödemelerden" hükmüne göre gayrimaddi hak bedellerine vergi tevkifatı yapmaya mecburdur. Çifte vergilemeyi önleme anlaşması bulunması durumunda kaynak devletin gayrimaddi hak bedellerinin tutarı üzerinden azami bir oran sınırlaması vardır. Türkiye'nin imzaladığı anlaşmalarda bu oran çoğunlukla %10 dur. Bu oran azami olduğu için fon payı dahildir. Hesaplanırken fon payının araştırılması gerekir. Oluşan kur farkları da tevkifata tabidir.

#### 6.1.B.b. Franchiseenin dar mükellef olması durumunda

Bu ancak franchiseenin Türkiye'de iş yeri veya daimi temsilcisi olması durumunda söz konusu olabilir. Dolayısıyla kiralanan bu hak ticari işletmeye dahil olacak ve ticari kazancın tespiti hükümleri çerçevesinde vergilenecektir.

### 6.1.C. Franchiseenin ödediği bedellerin değerlendirilmesi (gider yazılıp yazılmayacağı)(7)

1- Giriş ücreti : Franchisorun franchiseeye işletmenin kurulması sırasındaki yardımlarının ve franchiseenin sistemdeki gayrimaddi haklardan yararlanmasının karşılığı ödenen meblağdır. Bu ücret franchisorun bütün deneyimleri, üretim işletme sürüm metodlarını kapsayan know-how karşılığında ödenmektedir.

Franchiseenin ödediği "Giriş Ücreti" karşılığı elde ettiği gayri maddi haklar VUK çerçevesinde amortisman tabi tutulmak suretiyle itfa edilecektir, doğrudan gider yazılamayacaktır.

2- "Sürekli Ücret (royalty)" Franchiseenin cirosuna göre yüzdesi veya maktu olarak belirlenen ve periyodik olarak ödenen ücrettir. Bu ücret kullandırma ve yararlandırma karşılığı ödenir. Bunların kira bedeli olarak kabul edip GVK 40/1'e göre gider yazılması gerekir.

3. "Genel reklam giderlerine katılma ücreti"; Ya cironun belli oranı ya da belli miktar para peşin olarak ödenir. Bu GVK 40/1'e göre gider yazılması gerekir.

Bunların dışında verilecek özel eğitim kursları vb. için ödenen ücretlerin de GVK 40/1'e göre gider yazılması gerekir.

(\*) Bumin Doğrusöz, KVK ve Açıklamaları, sh. 108.

(7) Çağlan Gençer, Vergi Sorunları, s. 131, sh. 63.

## 6.2. KURUMLAR VERGİSİ AÇISINDAN

### 6.2.B. Franchisor Açısından:

#### 6.2.B.a. Franchisor'un tam mükellef olması durumunda

Franchisor'un kurumlar vergisine tabi olması için, hem KVK 1 madde sayılan kurumlardan olması gerekir. Hem de gelir vergisi mevzuuna giren gelir unsurlarını elde etmelidir. Bunnundayanağı ise KVK 1 md'nin üçüncü fıkrası "kurum kazancı gelir vergisi mevzuuna giren gelir unsurlarından tereküp eder" hükmüdür. GVK'nun 70/5 bendine göre franchisorun elde ettiği gelir, GMSİ olarak gelir vergisi mevzuuna girdiğinden, bu gelir kurum tarafından elde edilmişse kurumlar vergisine tabi olacaktır.

KVK madde 9, tam mükellef kurumu kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunanlar diye tanımlamıştır, bu tanıma giren franchisor tam mükelleftir ve hem Türkiye hem yabancı ülkede elde ettiği kazançlar üzerinden vergilendirilir.

KVK madde 10, kanuni ve iş merkezinden maksadın belirlemiştir.

Nasıl ödeneceği; Franchisor tarafından elde edilen kazanç yıllık kurumlar vergisi beyannamesiyle beyan edilip, üç taksitle ödenecektir.

#### 6.2.B.b. Franchisor'ün dar mükellef olması durumu

Franchisor kurum dar mükellef ise

KVK'nun 11. md.ne göre, "yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilir."

KVK'nun 12.maddesi, dar mükellef kurumların elde ettikleri gelir unsurlarını ayrı ayrı tespit etmiştir. Burada franchisorun elde ettiği gelir 12/5 bentde "gayrimenkullerin hakların ve menkul malların Türkiye'de kiralanmasından elde edilen iratlar" olarak sayılarak kurum kazancına dahil edilmiştir.

KVK'nun 13. maddesinde "1. maddede yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır" denilmektedir.

Stopaj yönünden: Söz konusu bu kazancın franchise alan gerçek veya tüzel kişiler tarafından nakden veya hesaben franchise verene ödenmesi sırasında, KVK'nun 24. maddesi hükmü uyarınca kurumlar vergisi tevkifatına tabi tutulacaktır.

Franchisorun Türkiye'de işyeri veya daimi temsilcisi yoksa KVK 24/1 uyarınca Franchise tarafından tevkifata tabi tutulacaktır.

Royalty ve reklam harcamaları katkı payı karşılığı yapılan ödemeler de vergi tevkifatına tabidir.

Türkiye'nin çeşitli ülkelerle yapmış olduğu çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları gereği stopaj daha düşük bir oran (genelde %10) olarak da uygulanmakta veya stopaj ge-

reğini ortadan kaldırmaktadır. Stopaj matrahını yabancı kuruma yapılan ve stopaja tabi olan istihkakların gayrisafi tutarı oluşturmaktadır.

Franchisor tarafından sağlanan bedel ticari kazanç olarak belirlenmesi durumunda, kurumlar vergisinin umumi hükümlerine uyulacak ve Kurumlar Vergisi Kanunun 24. maddesine göre bir stopaj söz konusu olmayacaktır. Franchise veren tarafından yıllık beyanname ile beyan edilecektir.

Franchisor dar mükellef kurumların tevkifata tabi tutulmuş gayrimenkul sermaye iratları için yıllık veya özel beyanname vermeleri ihtiyaridir. Diğer kazançları dolayısı ile yıllık veya özel beyanname vermesi durumunda tevkifata tabi tutulmuş olan gayrimenkul sermaye iratlarını beyannameye dahil edip etmekte serbesttirler (KVK md. 24).

Beyannameye ithal edilmemesi durumunda sözkonusu tevkifat tutarı nihai bir vergi niteliğini kazanacaktır.

### **6.2.B. Franchisee Açısından**

#### **6.2.B.a. Franchisenin tam mükellef kurum olması durumunda :**

Genel hükümlere göre ver-gilendirilir.

Özellik arz eden durum ise, ödemelerin dar yükümlü bir kuruma yapılması durumunda KVK. 24'e göre

vergi tevkifatı yapıp muhtasar beyanname vermek zorunda olmasıdır (8)

6.2.B.b. Franchisenin dar mükellef kurum olması durumunda

Türkiye'de iş yeri veya daimi temsilcisi olmalıdır. İşyeri olması durumunda elde edeceği kazanç ticari kazanç olacaktır.

### **6.3. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN**

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-f bendinde verginin konusunu teşkileden işlemler içinde "Gelir Vergisi Kanunun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralınması işlemleri" sayıldığından franchising sözleşmesi KDV'ye tabidir.

Franchise sözleşmesinin içeriğini oluşturan giriş (başlangıç) ücreti periyodik ödemeler (royalty), ek hizmet bedeli, bölge tekeli ücreti, reklam fonu katkı payı ve diğer ödemeler bu hükümler çerçevesinde KDV Kanununa tabi bulunmaktadır.

Standart orana tabidir (%17)

KDV Açısından Olasılıklar ve Nasıl Beyan Edileceği ve Kimin Ödeyeceği

1) Her iki tam mükellef ise Franchisor KDV'ni franchiseeden tahsil edecek, franchisee ödediği KDV'yi indirim konusu yapacaktır. Franchisor 1 Nolu KDV Beyannamesi ile beyan edip ödeyecektir.

2) Her ikisi dar mükellef ise Franchisor KDV'ni franchiseeden tahsil edecek, franchisee ödediği KDV'yi indirim konusu yapacaktır. Franchiseeden tahsil edecek, franchisee ödediği KDV'yi indirim konusu yapacaktır. Franchisee sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesi ile beyan edip ödeyecek 1 Nolu KDV Beyannamesi ile indirim konusu yapacaktır.

3) Franchisor tam franchisee dar mükellef ise Franchisor KDV ni franchiseeden tahsiledecek, franchisee ödediği KDV'yi indirim konusu yapacaktır. Franchisor Nolu 1 Nolu KDV Beyannamesi ile beyan edip ödeyecektir.

4) Franchisor dar - tam franchisee dar mükellef ise Firmanın Türkiye'de kanuni merkezi bulunmaması halinde ödemeyi yapan franchisee sorumlu sıfatıyla ödeyecektir. Franchisee sorumlu sıfatıyla 2 Nolu KDV Beyannamesi ile beyan edip ödeyecek 1 Nolu KDV Beyannamesi ile indirim konusu yapacaktır.

#### KDV'den İstisna Durum

Franchisor hizmeti dışardaki bir kişiye yapmışsa bu faaliyet hizmet ihracı sayıldığından KVD hesaplanmaz.

#### 6.4. DAMGA VERGİSİ

DVK Md. 1'de "Bu kanuna ekli 1 sayılı tabloya göre damga vergisine tabidir" denmiş, ikinci fıkrada ise

kağıt terinin ne anlama geldiği açıklanmıştır. Franchising sözleşmeleri imzalanmak ve herhangi bir hususu ispat etmek veya belli etmek için ibraz edilen belgelerden olduğundan 1 sayılı tablosunun 1-1 bölümünde yer alan akitlerle ilgili kağıtlar kapsamında damga vergisine tabidir.

DVK'nun 3. maddesi hükmüne göre ise, damga vergisinin mükellefi, kağıtları imza edenlerdir. Buna göre, franchise sözleşmesi çerçevesinde damga vergisi karşısında mükellefler franchise sözleşmesini imza eden franchise alıcı ve franchise vericisidir.

DVK md 5'e göre iki nüsha düzenlendiğinden her nüsha ayrı ayrı DVK'ya tabidir.

DVK'nun 10. maddesinde "belli para" teriminden, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği paranın ifade edildiği belirtilmiştir.

Franchising sözleşmeleri nisbi vergileme esasına göre vergilendirilecektir. Damga vergisine tabi olacak olan matrahın tespitinde franchise alanın franchise verene ödeyeceği giriş ücretinin tutarı belli olduğundan doğrudan damga vergisi matrahına dahil olacaktır. Fakat sözleşmede royalty, reklam fonu katkısı vb. gibi ödemeler franchise alanın satış hasılatının belli bir oranında tesbit edildiği durumlarda sözleşmenin imzalanması sırasında bu

tür ödemelerin tutarlarını tespit etmek imkansızdır. Bu nedenle, bu tür ödeme tutarlarının damga vergisi matrahına dahil olup olamayacakları hakkında farklı yönde görüşler olmakla beraber, bu tutarların damga vergisi matrahına dahil edilmemesi görüşündeyiz.

### 6.5- HARÇLAR

Tescilli bir markanın kullanım hakkı devrediliyorsa Markalar Kanununun 34/111 nci md.si uyarınca geçerli bir lisans anlaşması olabilmesi için noterde düzenlenmesi ve noter ve tescil harçlarına tabi tutulması gerekir.

Franchising sözleşmeleri Hazine Müsteşarlığı Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü tarafından tescile tabidir. Bu nedenle franchising sözleşmeleri 492 sayılı Harçlar Kanunu gereğince noter ve tescil harçlarına tabi olacaktır.

Harçlar Kanunu'na göre noter ve tescil harçlarına tabidir.

### 6.6. BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ AÇISINDAN

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunun 28 Md.'ne göre franchiselerden aldıkları paralardan %5 vergi öderler.

Franchising işlemlerinin yatırım bankaları aracılığı ile gerçekleştirilmesi halinde bankaların müşterisi durumundaki franc-

hiselerden her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar Banka Sigorta Muameleleri Vergisine tabidir. BSMV oranı %5'dir. Verginin mükellefi bankadır.

### 7. TÜRKİYE'DE FRANCHISING

Türkiye'de ilk Mc Donald's başlayan uygulama giderek yaygınlaşmıştır. Türkiye'de franchising veren firmalardan bir kaçına örnek verecek olursak 7 Eleven (alışveriş merkezi), Sagra Special (çikolata ve mamulleri), Tur-yap (emlak bilgi bankası), Altınyıldız, Mudo (hazır giyim) Express Kargo" (kargo taşımacılığı), Pizza Hut, Wimpy, Migros ve Beymen'i sayabiliriz.

Ülkemizde 1991 yılında Ulusal Franchising Derneği (UFRAD) kurulmuştur.

Franchisor'un yabancı bir firma ise Türkiye'de franchising sözleşmesinin geçerlilik kazanması. Hazine Müsteşarlığı Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü'nün tesciline bağlıdır. 23 Temmuz 1995 tarih ve 22352 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95/6990 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile "Yabancı Sermaye Çerçeve Kararı" yeniden düzenlenmiş, daha sonra ise yine Hazine Müsteşarlığınca 24 Ağustos 1995 tarih ve 22384 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Yabancı Sermaye Çerçeve Kararı Hakkında Tebliğ" ile daha ayrıntılı düzenlemelere gidilmiştir. Tebliğe göre

"Diğer yandan yapılan franchising sözleşmelerinin uygulanmasından doğacak ödemelerin transferi Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğünde tescil edilen anlaşma şartları çerçevesinde bankalarca yürütülecektir."

Rekabet Kurulu'da 1998/7 sayılı "Franchise Anlaşmalarına ilişkin Grup Muafiyet Tebliği" çıkartıp franchising sözleşmelerinde uyulması gerekli rekabet kurallarını belirlemiştir.

## 8. SONUÇ

Franchising sistemi henüz hukuksal düzenlemesi yapılamamış olmasına karşın işletme yönetimi açısından etkili bir dağıtım ve pazarlama yönetimi olmuş, hem ülke ekonomisi hem de vergi denetimi açısından yararlı bir sistemdir.

Ekonomimiz açısından kaynak israfını önlemekte, kaliteyi yükseltmekte, teknolojiyi transferi sağlamaktadır.

Franchisorün franchisee üzerindeki sözleşmeden kaynaklanan denetim yetkisi beraberinde muhasebe denetimi getirmiş, firmalar düzenli bir kayıt tutmak zorunda olduklarından kayıt dışı ekonomiyi engellemiş vergi kayıp ve kaçakını azaltmıştır.

Franchising veren açısından elde edilen başlangıç ücreti, royalty bedeli ve reklam harcamaları katkı payları Gelir veya Kurumlar Vergisi'ne tabidir.

Ödenen başlangıç ücreti, royalty bedeli ve reklam harcamaları katkı payı ödemeleri üzerinden %20 gelir veya kurumlar vergisi tevkifatına tabi tutulmalıdır.

Franchising işlemleri genel oran (%17) üzerinden katma değer vergisine tabidir.

Franchising sözleşmeleri Damga Vergisi'ne ve Harçlar Kanunu'na göre noter ve tescil harçlarına tabidir.