



FRANCHISING SİSTEMİ ve VERGİLENDİRİLMESİ

FRANCHISING SYSTEM AND ITS TAXATION

Ertunç AKSÜMER^(*)

ÖZ

Franchising, kısaca tanınmış bir markanın ve oluşmuş bir imajın, belirli standartlar içinde ve belirlenen bir ücret karşılığında bağımsız yatırımcılara kullanılması şeklinde tanımlanabilir. Franchising uygulamaları gerçek anlamda ilk olarak İngiltere ve ABD’de ortaya çıkmış, 1950’li yıllarda ve sonrasında ise hızla yaygınlaşmıştır. Franchising uygulamaları, uygulandığı ülkeye göre ve sunulan fırsatlar açısından iki grupta ele alınır. Sistem uygulandığı ülkeye göre, ulusal ve uluslararası olarak; sunulan fırsatlar açısından ise, ürün ve marka Franchising’i ve işletme sistemi franchisingi şeklinde sınıflandırılır. Franchising sisteminde, vergi türleri itibari ile vergilendirme, franchise veren ve alan nezdinde belli farklılıklar göstermektedir.

Anahtar Kelimeler: Franchise, franchising sistemi, franchise işlemlerin vergilendirilmesi

ABSTRACT

Franchising can be briefly defined as giving the right of use of a particular famous brand or created image under certain conditions to independent investors, which in return the proprietor receives a prescribed fee or royalty. The first real practice was in England and the USA, and it spread rapidly in 1950s and afterwards. Franchising practices can be grouped in two depending on country where it is implemented and facilities that are provided. Based on jurisdiction where it is practiced, the system is classified as national franchising and international franchising, and in terms of facilities that are provided, it is classified as product franchising, brand franchising and operation franchising. In franchising system, taxation differs in terms of franchiser and franchisee.

Keywords: Franchise, franchising system, taxation of franchising operations

^(*) Vergi Müfettişi

1- GİRİŞ

Franchising bir ürün veya hizmetin imtiyaz hakkına sahip tarafın, belirli bir süre şart ve sınırlamalar dâhilinde işin yönetim ve organizasyonuna ilişkin bilgi ve destek sağlamak sureti ile imtiyaz hakkını ticari işler yürütmek üzere ikinci tarafa verdiği imtiyazdan doğan, uzun dönemli ve sürekli bir iş ilişkilerinin bütünüdür.¹

Franchising, sistemin yaratılma ve ilk uygulama yeri olan ABD’de başlamıştır. Bu sistem ile çalışan yaklaşık 60 iş kolu mevcuttur. Bunlar arasında; Otomobil Kiralama, Otomobil Servis Ürünleri, İş Yardım Servisleri, İş Araçları, Giyim ve Ayakkabı, Yapı Dekorasyon, Bilgisayar, Kozmetik, Perakende Satış Mağazaları, Eğitim, Yiyecek, Sağlık Ürünleri, Ev Aletleri, Kuru Temizleme, Fast-Food, Otelcilik ve Lokanta vb. sektörler bulunmaktadır.²

Ülkemiz vergi mevzuatında, franchise sisteminin de içinde bulunduğu gayri maddi hakların vergilendirilmesiyle ilgili yeterli yasal düzenlemenin olmaması nedeni ile okuyuculara faydalı olmak amacı ile bu çalışma yapılmıştır.

Çalışmamızda franchising sistemi hakkında öncelikle kavramsal bilgiler verilecek, daha sonra vergi türleri itibari ile bu sistem içerisinde gerçekleştirilen işlemlerin vergilendirilmesi aktarılacaktır.

2- KAVRAMSAL ÇERÇEVE

Franchising kelimesi İngilizceden gelmekte olup, Türkçede kelime olarak tam karşılığı bulunmadığından, Türkçede de aynı şekilde kullanılmaktadır.³ Franchising’in genel olarak sözlük anlamı ise “isim hakkı sözleşmesi” şeklinde tanımlanmıştır.

Franchising kısaca, tanınmış bir markanın ve oluşmuş bir imajın, belirli standartlar içinde ve belirlenen bir ücret karşılığında bağımsız yatırımcılara kullandırılması şeklinde tanımlanabilir. Bir başka anlatımla franchise, bir ürün veya hizmetin imtiyaz hakkına sahip tarafın, belirli bir süre şart ve sınırlamalar dâhilinde kalarak işin yönetim ve organizasyonuna ilişkin bilgi ve destek (know-how) sağlamak suretiyle imtiyaz hakkını, ticari işler yürütmek üzere ikinci tarafa verdiği imtiyazdan doğan, uzun dönemli ve sürekli bir iş ilişkilerinin bütünüdür.

Franchising’de franchise veren taraf, sahip olduğu marka, patent, ticaret ünvanı, işletme adı, know-how vb. gayri maddi hakları franchise alan tarafa kullandırmakta ve franchisor olarak da adlandırılmaktadır. Franchise alan taraf ise franchisee olarak adlandırılmakta ve söz konusu gayri maddi hakların kullanım hakkını alarak karşılığında çeşitli adlar altında franchise verene ücret ödemektedir. Franchising sözleşmesiyle, franchise verenin sahip olduğu sözleşme kapsamına giren gayri maddi hakların kullanım hakkı franchise alana devredilmektedir.⁴

2.1- Franchising Sisteminin Tarihçesi

Franchising uygulamaları gerçek anlamda ilk olarak İngiltere’de alkollü içki satışı alanında, ABD’de ise dikiş makineleri, benzin istasyonları ve otomobil sektöründe 18. yüzyılda ortaya çıkmıştır. 1950’li

¹ 10 Soruda Franchising, <http://www.ufrad.org.tr/tr/10sorudafranchise.asp#soru1>, Erişim Tarihi: 17.04.2015.

² 10 Soruda Franchising, <http://www.ufrad.org.tr/tr/10sorudafranchise.asp#soru1>, Erişim Tarihi: 17.04.2015.

³ Selahattin Tuncer, “Franchise ve Vergi Sorunları”, Mükellefin Dergisi, Sayı.37, Ocak 1996, s.89.

⁴ Musa Yıldırım, “Gayri maddi Haklar Ve Türk Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu”, Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, 2010.

yıllarda ve sonrasında ise Franchising uygulamaları hızla yaygınlaşmıştır. İlk ortaya çıktığı yıllarda daha çok bayilik, acentelik ve tek satıcılık sözleşmeleriyle aynı anlamda kullanılan Franchising, günümüzde yerini işletme sistemi Franchising'i olarak adlandırılan modern Franchising sistemine bırakmıştır. Türkiye'de ilk yerli Franchising uygulaması 1985 yılında TURİYAP ile yabancı Franchising uygulaması ise 1986 yılında Mc Donald's ile gerçekleşmiştir.⁵

Franchising'in günümüzde bütün dünyada tanınması ve yaygınlaşmasında, 1960 yılında kurulan Uluslararası Franchising Birliğinin (International Franchise Association- IFA) önemli katkıları olmuştur. Ülkemizde Franchising'in tanıtımı ve yaygınlaşmasında ise 1991 yılında kurulan ve franchise veren firma temsilcilerinin üye olduğu Ulusal Franchising Derneği (UFRAD) önemli rol oynamıştır.⁶

2.2- Franchising Çeşitleri

Franchising uygulamaları, uygulandığı ülkeye göre ve sunulan fırsatlar açısından iki grupta ele alınır. Sistem uygulandığı ülkeye göre, ulusal ve uluslararası olarak; sunulan fırsatlar açısından ise, ürün ve Marka Franchising'i ve İşletme Sistemi Franchising'i şeklinde sınıflandırılır.

2.2.1- Ulusal Franchising

Franchising sözleşmesi bir ülke sınırları içerisinde, şehirler ya da bölgeler arasında yapılıyorsa ulusal franchisingdir. Bu franchising türünde taraflar aynı ülkededir.

2.2.2- Uluslararası Franchising

Franchise sözleşmesine taraf olanlardan birinin farklı ülkeden olması halinde uluslararası franchisingden söz edilir.

2.2.3- Ürün ve Marka Franchising'i

Ürün ve marka Franchising'inde franchise verenin sahip olduğu tanınmış bir marka ve ticaret ünvanı kullanılarak kendi ürünleri franchise alan tarafından satılmaktadır. Ürüne dayalı Franchising'de franchise alan sadece franchise verenin sağladığı ürünlerin satışını yapabilmekte, başka firmaların başka marka ürünlerini satamamaktadır.

2.2.4- Master Franchise

Master Franchising ise ana franchise vericisinden franchise alan taraf, aynı zamanda belirli bir bölgede franchise verme yetkisine de sahip olmakta ve o bölgede franchise vericisi gibi başkasına alt franchise vermektedir. Buna Sub Franchising de denilmektedir.

2.2.5- İşletme Sistemi Franchising'i

İşletme sistemi franchising'i, franchise verenin (Franchisor) franchise alana (Franchisee) kendi markası altında bir lisanslama vermesi ve daha önce iş konusunda herhangi bir eğitim almamış franchise alanın, franchise verenin geliştirdiği iş ve yardımı sayesinde başarılı olmasının sağlanmasıdır. Bu sistem aynı zamanda iki taraf arasındaki sürekli iletişimi ve rehberlik hizmetlerini de içermektedir. Son

⁵ Rüknettin Kumkale, "Franchising", http://www.alomaliye.com/subat_06/ruknettin_kumkale_franchising.htm, Erişim tarihi: 20.04.2015.

⁶ Musa Yıldırım, a.g.e.

yıllarda işletme sistemi Franchising'inin büyüme hızı diğer Franchising'lere göre daha fazladır. Oteller, perakende satışı yapan mağazalar, danışmanlık ve kiralama yapan firmalar bu Franchising sisteminde yer almaktadır. Mc Donald's, Burger King gibi fast-food zincirleri, Avis oto kiralama hizmeti sunan firmalar bu tip Franchising sistemine örnek gösterilebilir.⁷

2.3- Franchising Sözleşmesi

Franchising sözleşmesi, franchise verenin kendi üretim, işletme ve pazarlama sistemini oluşturan fikrî ve sınaî unsurlar üzerinde, franchise alana kullanma hakkı tanıyarak, onu kendi işletmeler zincirine entegre etmesi ve devamlı şekilde desteklemesi; franchise alanın ise buna karşılık, sisteme dâhil mal veya hizmetlerin kendi nam ve hesabına sürümünü yapması ve franchise verene belli bir ücret ödemesi şeklinde işleyen, iki taraf arasında sürekli bir borç ilişkisi kuran, kanunda düzenlenmemiş bir çerçeve sözleşme olarak tanımlanabilir.⁸

Tanımda da belirtildiği üzere franchising sözleşmesi, BK'da düzenlenmemiş olup bayilik, temsilcilik, distribütörlük, aracılık, iş ortaklığı, acentalık sözleşmelerinden farklı özelliklere sahip, karma nitelikte ve isimsiz bir sözleşmedir.

Franchising sözleşmesinin unsurları arasında; taraflar arasında sürekli bir borç ilişkisi içermesi, çerçeve bir sözleşme olması, taraflarının kendi nam ve hesabına çalışmaları, franchise verenin gayri maddi haklarla pazarlama anlayışı ve organizasyon yapısından oluşan bir sistemi franchise alanın kullanımına sunması, franchise alanla dikey işbirliği içermesi ve franchise alanın ücret ödeme yükümlülüğü sayılabilir.⁹

Franchising sözleşmesiyle, franchise alan taraf sözleşme kapsamındaki gayri maddi hakların kullanım hakkını süreli olarak ve belli bir bedel karşılığı elde etmektedir. Franchising sözleşmesinde, franchise alan ve franchise veren tarafın karşılıklı hak ve yükümlülükleri ile franchise verene ödenecek olan sisteme giriş ücreti, gayri maddi hak bedeli, ek hizmet ücreti, bölge tekeli ücreti, reklam fonu katkı payı ödemesi gibi konular düzenlenmekte, ayrıca franchise verenin sunacağı eğitim, danışmanlık vb. hizmetler, franchise verenin belirlediği satış, fiyatlandırma, işyeri düzeni, muhasebe düzeni vb. koşullar ve franchising sözleşmesinin süresi yer almaktadır.¹⁰

Franchising sözleşmesinin konusuna giren gayri maddi haklar ise, franchise veren tarafın işletmesinin unsurlarından olan, telif hakları, marka, patent, ticaret unvanı, işletme adı, üretim işletme ve pazarlama sırları ile elde edilmiş bilgi, tecrübe ve deneyimler gibi gayri maddi haklardır.

3- FRANCHISE İŞLEMLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

3.1- Gelir Vergisi Yönünden

3.1.1- Franchise Veren Vergilendirilmesi

Franchise sisteminde taraflar arasında, koşulları ve süresi sözleşmede belirlenmiş olan gayri maddi

⁷ 10 Soruda Franchising, <http://www.ufrad.org.tr/tr/10sorudafranchise.asp#soru1>, Erişim Tarihi: 18.04.2015.

⁸ Osman Berat Gürzumar, Franchise Sözleşmeleri ve Bu Sözleşmelerin Temelini Oluşturan Sistemlerin Hukuken Korunması, İstanbul: Beta Basım Yayın, 1995, s.37.

⁹ Çiğdem Kırcı, Franchise Sözleşmesi, Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları, 1997, s.20.

¹⁰ Erkan Aydın, "Franchise Sözleşmeleri ve Bu Sözleşmeler Çerçevesinde Sağlanan Gelirlerin Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Bakımından Vergilendirilmesi", Vergi Sorunları Dergisi, Sayı.249, Haziran 2009, s.151.

hak kullanımı devredilmektedir. Bu devir karşılığında da giriş ücreti, royalti ve diğer ücretler ve ödemeler olarak adlandırabileceğimiz ödemeler yapılmaktadır.¹¹

Gelir Vergisi Kanunu (GVK) 70/I/5. maddesi uyarınca, "Arama, işletme ve imtiyaz hakları ve ruhsatları, ihtira berati (İhtira beratinin mucitleri veya kanuni mirasçıları tarafından kiralananmasından doğan kazançlar, serbest meslek kazancıdır.), alameti farika, marka, ticaret 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 bir imalat usulü üzerindeki kullanma hakkı ve imtiyazı gibi haklar ile bu hakların kullanılması için gerekli malzeme ve teçhizat bedelleri de gayrimenkul sermaye iradı kapsamında tanımlanmaktadır.

Bu düzenlemeye göre, franchise verme işlemlerinde sözleşmeye konu gayri maddi haklar kiralama kapsamına girmekte, franchise veren işletme açısından da gayrimenkul sermaye iradı olarak sayılmaktadır.¹² Ancak, franchise işlemine konu gayri maddi hakkın, franchise verenin işletmesine dâhil olması halinde kiralamadan doğan gelirler ticari kazanç olarak kabul edilip ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.

Franchise verenin tam mükellef olması halinde franchise alanın tam mükellef veya dar mükellef olması vergilendirme rejimi bakımından bir farklılık yaratmayacak ve her iki durumda da elde edilen kazanç, ticari kazanç kapsamında vergilendirilecektir.

Ancak dar mükelleflerin franchise sözleşmesi kapsamında elde ettikleri gelirlerin vergilendirmesi tam mükelleflerden farklıdır. GVK m.7/5'e göre, dar mükellefiyette gayrimenkul sermaye iradının Türkiye'de elde edilmesi ve bu nitelikteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi koşuluna bağlanmıştır. Burada sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı ülkede yapılmışsa bile Türkiye'de ödeyenin ya da nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır. Kârından ayrılması gider yazılması anlamına gelmektedir.

Böylelikle, dar mükelleflerin franchise vermek suretiyle elde ettikleri gayri maddi hak bedelleri gayrimenkul sermaye iradı olarak Türkiye'de vergilendirilecektir. Yalnız GVK m.7/1'sine göre, "Ticari kazançlarda: Kazanç sahibinin Türkiye'de işyerinin olması veya daimi temsilci bulundurması ve kazancın bu yerlerde veya bu temsilciler vasıtasıyla sağlanması" halinde vergilendirme, tam mükelleflerin tabi olduğu esaslara göre olacaktır. Bu nedenle dar mükelleflerin Türkiye'de bulundurdıkları daimi temsilcileri veya işyerleri vasıtasıyla franchise veren olarak elde ettikleri kazançlar, Türkiye'de elde edilmiş ticari kazanç sayılacak ve beyana tabi olacaktır.¹³

Franchising Bedelinde Gelir Vergisi Tevkifatı

GVK m.94/5-a uyarınca "70. maddesinde yazılı mal ve hakların kiralınması karşılığında yapılan ödemelerden" adı geçen düzenleme uyarınca tevkifat yapılması gerekmekte olup, GVK 70. maddede yazılı olan mal ve hakların kiralınması karşılığı yapılan ödemelerden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gereklidir.

¹¹ Erkan Aydın, a.g.e. s.149.

¹² Recep Bağnaçık, "Gayri Maddi Hakların Vergilendirilmesi", Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, 2013.

¹³ Recep Bağnaçık, a.g.e.

Franchise sisteminde franchise işlemine konu gayri maddi hakkın franchise verenin işletmesine dâhil olması durumunda, franchise veren tam mükelleflere gayri maddi hak kullanım bedeli olarak yapılan ödemeler gayrimenkul sermaye iradı olarak değil, ticari kazanç olarak kabul edilir ve GVK m. 94/5 kapsamında tevkifata tabi tutulmazlar. Bu durumda sadece franchise veren dar mükellef gelir vergisi mükelleflerine yapılan gayri maddi hak kullanım bedeli ödemelerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır. Yalnız vergilemede franchise veren dar mükellefin bulunduğu ülke ile çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmasının yapılmış olması halinde ilgili anlaşmada belirtilen tevkifat oranı dikkate alınır.

Ancak Dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerde Kurumlar Vergisi Kanunun 30'uncu maddesine istinaden ticari veya zirai kazanç dâhil olup olmadığına bakılmaksızın, telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden Kurumlar Vergisi tevkifatı yapılacaktır.

3.1.2- Franchise Alanın Vergilendirilmesi

Franchise sisteminde franchise alan, franchise veren tarafla yapmış olduğu sözleşmeyle sözleşme konusu olan ürünlerin satışı ve hizmetlerin sunumu faaliyetlerini yürütmektedir. Bu bakımdan franchise alanın yapmış olduğu bu faaliyetleri sonucu elde ettiği kazanç GVK 37. maddesi kapsamında ticari kazanç olarak değerlendirilir.

Ayrıca tam mükellefiyet kapsamında ticari faaliyet yürütenler, kazanç elde etmeseler dahi yıllık beyanname vermek zorundadırlar. Dolayısıyla franchise alarak faaliyet gösteren ticari kazanç sahipleri kazançlarını yıllık beyanname ile beyan etmek zorundadırlar. Diğer yandan GVK m. 7/1 hükmüne göre, dar mükelleflerin Türkiye'de gelir elde edebilmeleri ancak işyeri veya daimi temsilciler vasıtasıyla mümkündür. Bu iki unsurdan birinin varlığı halinde, elde edilen kazanç ticari kazanç olarak kabul edilir ve yıllık beyanname ile de vergilendirilir.

Franchise sisteminde franchise alanın ödediği sisteme giriş ücreti, işletmenin kurulması için yapılan masraflar, franchise verenin bilgi, deneyim ve tecrübelerini, üretim, işletme ve pazarlama metodlarını içeren know-how aktarımı karşılığı yapılan bir ödeme olup, bu şekilde franchise alan bir gayri maddi hak satın almış olmaktadır. Bu nedenle franchise alan tarafından sözleşmenin başlangıcında ödenen sisteme giriş ücreti, franchise alan tarafından gayri maddi hak olarak aktive alınmalı ve bilançoda maddi olmayan duran varlıklar içerisinde haklar hesabında gösterilmelidir. Bu bağlamda franchise ücreti veya gayri maddi hak kullanım bedeli olarak yapılan ödemelerin, ticari kazancın tespitinde GVK m. 40/1 hükmü gereğince gider olarak indirilmesi mümkündür.

3.2- Kurumlar Vergisi Yönünden

3.2.1- Franchise Veren Vergilendirilmesi

Franchise veren taraf kurumlar vergisi mükellefi olması halinde elde ettiği kazanç kurumlar vergisine tabi olacaktır. Yine bu madde kapsamında franchise verenin kanuni veya iş merkezinden herhangi birinin Türkiye'de olması durumunda, tam mükellef olarak kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Kurum kazancı tespit edilirken GVK ilgili maddesinde yer alan ticari kazancının tespit hükümleri uygulanır. Franchise verenin sözleşme kapsamında franchise işleminden elde ettiği gelirler kurum kazancına dâhil edilerek vergilendirilir.¹⁴

¹⁴ Recep Bağrıaçık, a.g.e.

Bunun yanında kurum kazancının tespitinde KVK 8. maddede sayılan giderlerin yanında GVK m. 40'ta sayılan ticari kazançlar ile ilgili giderler de indirim konusu yapılabilecektir. Yine KVK 3/3-a maddesi uyarınca, Türkiye'de iş yeri olan veya daimi temsilci bulunduran dar mükellef kurumlar bu iş yerlerinde veya daimi temsilcileri vasıtasıyla yaptıkları işlerden ticari kazanç elde edebilirler.

Dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye'de yaptıkları ticari faaliyetleri sonucu elde ettikleri kazançlar, tam mükellefiyet esasında kurum kazancının tespiti ile ilgili hükümlerine göre hesaplanır. Yalnız kurum kazancının tespitinde dar mükellefiyete tabi kurumların Türkiye dışındaki merkezleri ile olan ilişkileri özellik arz etmektedir. Nitekim aşağıda saydığımız giderler ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılmamaktadır:¹⁵

- Bu kurumlar hesabına yaptıkları alım-satım işlemleri için ana merkeze veya Türkiye dışındaki şubelere verilen faizler, komisyonlar ve benzeri gider payları,
- Türkiye'deki kurumun kazancının elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olan ve emsallere uygunluk ilkesi uyarınca belirlenecek dağıtım anahtarlarına göre ayrılan paylar,
- Türkiye'de bulunan kurumu denetlemek için yabancı ülkelerden gönderilen kişilerin seyahat giderleri hariç olmak üzere, ana merkezin veya Türkiye dışındaki şubelerin genel yönetim giderlerine veya zararlarına katılmak üzere alınan paylar.

Franchise verenin Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci bulundurmeyen dar mükellef kurum olması halinde ise vergilendirme şu şekilde olacaktır:

Dar mükellef kurum tarafından elde edilen gayri maddi hak kullanım bedeli ticari kazanç kapsamında yıllık beyanname ile beyan zorunluluğuna tabi olmayacak, GVK 70. madde kapsamında gayrimenkul sermaye iradı olarak nitelendirilecektir. Nitekim GVK 7/5. maddesine göre, mükelleflerin Türkiye'de gayrimenkul sermaye iradı elde etmeleri, gayrimenkulün Türkiye'de bulunması ve bu mahiyetteki mal ve hakların Türkiye'de kullanılması veya Türkiye'de değerlendirilmesi halinde söz konusu olacaktır. Açıklayacak olursak, dar mükellef kurumların Türkiye sınırları içerisinde bulunan gayrimenkullerden elde ettikleri kira gelirleri, Türkiye'deki işletmelerin gayrimenkul kullanımı karşılığında dar mükellef kapsamında değerlendirilen kurumlara yaptıkları ödemeler ve yine Türkiye'deki işletmelerin dar mükellef kurumlardan sağladıkları gayrimenkul kullanım bedelleri için Türkiye'de yaptıkları ödemeler dar mükellefiyet vergilendirme rejimi ile vergilendirilir.

Bu bağlamda, dar mükelleflerce elde edilmiş olan tevkifata tabi gayrimenkul sermaye iratlarının yıllık beyanname ile beyanı zorunlu olmadığından aşağıdaki bölümde belirtilen koşullarda tevkifat yoluyla alınan vergi nihai vergi olacak ve başka bir vergilendirmeye tabi tutulmayacaktır.

Franchising Bedelinde Kurumlar Vergisi Tevkifatı

KVK'da yapılan iki ayrı düzenlemeyle birlikte kurumlara yapılan ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı farklılık göstermektedir. Bu düzenlemeler, KVK 15. maddede yer alan mükellefiyet türü dikkate alınmaksızın kurumlara, 30. maddesinde ise dar mükellef kurumlara yapılan ve adı geçen ödemeler üzerinden tevkifat yapılmasını zorunlu kılan düzenlemelerdir.¹⁶

¹⁵ Veysi Seviğ, "Dar Mükellef Kurumların Vergilendirilmesi İle İlgili Özellikler", Referans, 20 Nisan 2010, http://www.radikalreferansarsivi.com/print.aspx?HBR_KOD=139014 Erişim Tarihi, (27.04.2015).

¹⁶ Serdar Aytekin, "5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Uyarınca Dar Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Beyanı", Mali Çözüm, Sayı:79, Ocak-Şubat 2007, s.220.

Bu bağlamda franchise veren firmaların tam mükellef olmaları halinde Franchising işleminden dolayı elde ettiği kazançları üzerinden KVK 15. madde kapsamında kurumlar vergisi tevkifatı yapılmayacağı gibi elde etmiş oldukları kazançları da kurum kazancına eklenerek yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir.¹⁷

İkinci düzenlemeyi incelersek, KVK'nın 30/1. maddesinde belirtildiği gibi dar mükellefiyete tabi kurumların bu maddenin devamında sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Yine KVK 30/2. maddesinde belirtilen ticari veya zirai kazanç dâhil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedellerin tevkifatı kapsamında olduğu belirtilmiştir. Franchise veren tarafın yurt dışında yerleşik dar mükellef kurum olması halinde franchise sözleşmesi kapsamında yapılan gayri maddi hak kullanım bedeli ödemeleri GVK 70/5. maddesinde yazılı gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edilecektir.¹⁸ Ayrıca KVK 30. madde kapsamında %20 oranında tevkifata tabi tutulacaktır. Yapılacak olan bu tevkifatta ödemenin yapıldığı dar mükellef kurumun bulunduğu ülke ile Türkiye arasında imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması dikkate alınacaktır.¹⁹

3.2.2- Franchise Alanın Vergilendirilmesi

Franchise sistemindeki kurumların gerek franchise işlemleri sonucu elde ettikleri kazançları gerekse diğer faaliyetleri sonucu elde ettikleri tüm kazançları KVK 6. maddesine göre ticari kazanç olarak kabul edilir ve kurumlar vergisine tabi tutulur.

Ayrıca tam mükellef kurumlar ile Türkiye'de işyeri veya daimi temsilci bulundurarak faaliyet gösteren dar mükellef kurumların kazançları yıllık beyanname ile beyan edilerek vergilendirilir. Yine KVK 22/1. maddesi uyarınca dar mükelleflerin işyeri veya daimi temsilcileri vasıtasıyla elde ettikleri ticari kazançlarının tespitinde, tam mükelleflerin tabi oldukları vergilendirme rejimi dikkate alınır.

Franchise alan işletmeler tarafından franchise verene franchise ücreti veya gayri maddi hak bedeli olarak yapılan ödemeler, ticari kazancın tespitinde GVK 40/1. maddesinde belirtildiği üzere gider olarak kabul edilir. Bununla birlikte franchise alanlarca, franchise veren dar mükellef gerçek kişilere yapılan bu ödemeler üzerinden GVK 94/5, dar mükellef kurumlara yapılan ödemelerde KVK 30. maddeleri uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir. Yine franchise alanın sözleşme uyarınca yıllık ciro üzerinden belli oran dâhilinde ödediği royalty, bir ayrıcalık veya hak karşılığında yapılan veya talep edilen ödeme olarak tanımlanabilir. Royalty ödemeleri, hak sahiplerine belli zamanlarda ödenen ve esas itibarı ile kira ödemelerine benzeyen bedellerdir. Sözleşmeye göre yapılan royalty ödemeleri, yılın belirli dönemlerinde düzenli olarak yapılan ödemeler şeklinde ise kira gideri olarak kabul edilmelidir.²⁰

¹⁷ Recep Bağrıaçık, a.g.e.

¹⁸ Mustafa İnanc, "Franchising Sistemi ve Yurt Dışında Yerleşik Kurumlara Franchise Fee ve Royalty Ödemelerinin Vergilendirilmesi", Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Sayı: 97, Ocak 2012, s.312.

¹⁹ Recep Bağrıaçık, a.g.e.

²⁰ Levent Başak, "Yabancı Kurumlara Yapılan Royalty Ödemelerinin Kurum Stopajı Karşısındaki Durumu ve Özellikli Bazı Hususların Analizi, http://www.lebibyalkin.com.tr/dergi_icerik_p.asp?dicerik_id=12&dergi_id=22 Erişim Tarihi: 28.04.2015.

3.3- Damga Vergisi Yönünden

Damga Vergisi Kanunu (DVK) 1. maddesine göre,

“Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga vergisine tabidir. Bu kanundaki kâğıtlar terimi, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçer bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder. Yabancı memleketlerle Türkiye’deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kâğıtlar, Türkiye’de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde vergiye tabi tutulur.

Franchise işlemleri, Franchising sözleşmesinin taraflarca imzalanmasından sonra başlamaktadır. Bu bağlamda, Franchising sisteminde düzenlenen ve taraflarca imzalanan sözleşmeler DVK’nın (1) sayılı tablosunun 1-1.bölümünde mukaveleler başlığı altında damga vergisine tabidirler. Yine DVK’nın 3. maddesine göre, damga vergisinin mükellefi kâğıtları imza edenlerdir. Bu bağlamda, franchise sözleşmesini imzalayan franchise alan ve franchise veren taraf damga vergisi mükellefidirler.

3.4- Katma Değer Vergisi Yönünden

Katma Değer Vergisi Kanunu (KDV) 1/3-f. maddesine göre GVK’nın 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilme işlemleri verginin konusuna girmektedir. Kiraya verme işlemi, ticari, sınaî, zirai veya mesleki faaliyet sonucu gerçekleşirse işlem KDV’nın 1/1. maddesine göre vergiye tabi olur. Bu bağlamda franchise alan tarafın franchise verene yaptığı Franchising sistemine giriş ücreti, royalty ödemeleri gibi ödemeler KDV’ye tabidir. Yine Franchising işleminin ticari faaliyet çerçevesinde olması halinde bu işlem KDV 1/1. maddesine göre KDV’ye tabi tutulacaktır.

KDV’nu 8/h maddesine göre, KDV mükellefi mal ve hakları kiraya verenlerdir. Bu bağlamda franchise işlemlerinde KDV mükellefi franchise veren taraf olmaktadır. Ancak, franchise veren tarafın Türkiye’de işyeri veya kanuni merkezi bulunmuyorsa sisteme giriş, royalty gibi ödemeler üzerinden tevkifatı yapılan KDV, KDV’nu 9/1. maddesine göre franchise alan tarafından sorumlu sıfatıyla 2 no’lu KDV beyannamesi ile beyan edilerek vergi dairesine ödenir. Ayrıca sorumlu sıfatıyla ödenen bu KDV aynı dönemde olmak üzere franchise alan tarafından 1 no’lu KDV beyannamesinde de indirim konusu yapılır.²¹

4- SONUÇ

Franchise, bir ürün veya hizmetin imtiyaz hakkına sahip tarafın, belirli bir süre şart ve sınırlamalar dâhilinde kalarak işin yönetim ve organizasyonuna ilişkin bilgi ve destek (know-how) sağlamak suretiyle imtiyaz hakkını, ticari işler yürütmek üzere ikinci tarafa verdiği imtiyazdan doğan, uzun dönemli ve sürekli bir iş ilişkilerinin bütünüdür. Özellikle 1950’li yıllarda ve sonrasında ise Franchising uygulamaları hızla yaygınlaşmıştır. İlk ortaya çıktığı yıllarda daha çok bayilik, acentelik ve tek satıcılık sözleşmeleriyle aynı anlamda kullanılan franchising, günümüzde yerini işletme sistemi franchisingi olarak adlandırılan modern franchising sistemine bırakmıştır.

²¹ Mustafa İnanç, a.g.m., s.312.

Ülkemiz vergi mevzuatında, franchise sisteminin de içinde bulunduğu gayri maddi hakların vergilendirilmesiyle ilgili yeterli yasal düzenlemenin olmaması nedeni ile konunun daha iyi anlaşılması için bu çalışma yapılmış olup, ilgililere faydalı olacağı düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- 10 Soruda Franchising, <http://www.ufrad.org.tr/tr/10sorudafranchise.asp#soru1>
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu
- AYDIN, E. "Franchise Sözleşmeleri ve Bu Sözleşmeler Çerçevesinde Sağlanan Gelirlerin Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi Bakımından Vergilendirilmesi". Vergi Sorunları Dergisi. Sayı.249, Haziran 2009. ss.149-168.
- AYTEKİN, S. "5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Uyarınca Dar Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Beyanı". Mali Çözüm. Sayı:79, Ocak-Şubat 2007. ss.219-232.
- BAĞRIAÇIK, R. "Gayri Maddi Hakların Vergilendirilmesi", Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul, 2013.
- BAŞAK, L. "Yabancı Kurumlara Yapılan Royalty Ödemelerinin Kurum Stopajı Karşısındaki Durumu ve Özellikli Bazı Hususların Analizi, http://www.lebibyalkin.com.tr/dergi_icerik_p.asp?dicerik_id=12&dergi_id=22.
- GÜRZUMAR, O. B. Franchise Sözleşmeleri ve Bu Sözleşmelerin Temelini Oluşturan Sistemlerin Hukukten Korunması. İstanbul: Beta Basım Yayım, 1995.
- İNANÇ, M. "Franchising Sistemi ve Yurt Dışında Yerleşik Kurumlara Franchisee Fee ve Royalty Ödemelerinin Vergilendirilmesi". Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi. Sayı: 97, Ocak 2012. ss.306-314.
- KIRCA, Ç. Franchise Sözleşmesi. Ankara: Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü Yayınları, 1997.
- KUMKALE, R. "Franchising", 13.02.2006. http://www.alomaliye.com/subat_06/ruknettin_kumkale_franchising.htm
- SEVİÇ, V. "Dar mükellef kurumların vergilendirilmesi ile ilgili özellikler", *Referans*, 20 Nisan 2010, http://www.radikalreferansarsivi.com/print.aspx?HBR_KOD=139014.
- TUNCER, S. "Franchise ve Vergi Sorunları". Mükellefin Dergisi. Sayı.37, Ocak 1996. ss.88-103.
- YILDIRIM, M. "Gayri maddi Haklar Ve Türk Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu", Yüksek Lisans Tezi, Marmara Üniversitesi, İstanbul, 2010.