

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 17192610-125[ÖZG-13-13]-70**

**Tarih : 26.03.2014**

**Konu : Franchise Sözleşmesi kapsamında royalti, pazarlama ve rezervasyon şeklinde çeşitli hizmetler karşılığında yapılan ödemelerde kurumlar vergisi tevkifatı**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, İngiltere’de mukim ... Ltd. Şti.nin sahibi olduğu “...” markası (ismi) ile otel işletmeciliği yapan şirketinizin “...” otelinin sahip ve işleticisi olduğu, İngiltere mukimi adı geçen şirket ile şirketiniz arasında imzalanan franchise sözleşmesi kapsamında, mevcut oda sayısı da dikkate alınarak brüt oda gelirlerinizin belirli bir yüzdesinin royalti ücreti, pazarlama ve rezervasyon katkı payı, .düllendirme ve pazarlama katkı payı vb. adlar altında her ay İngiltere mukimi ... Ltd. Şti.ne ödendiği belirtilerek söz konusu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

**-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 3. maddesinin ikinci fıkrasında; birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye’de elde ettikleri kazançları üzerinden vergilendirileceği hükme bağlanmış, ü.üncü fıkrasında ise dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancının hangi kazanç ve iratlardan oluştuğu belirtilmiştir. Anılan maddenin üçüncü fıkrasının (c) bendinde taşınır ve taşınmazlar ile hakların Türkiye’de kiralanmasından elde edilen iratların dar mükellefiyet konusuna giren kurum kazancı olarak vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 30. maddesinde, dar mükellefiyete tabi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı belirtilmiş olup, maddenin ikinci fıkrasında ise ticari veya zirai kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddi hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır. Vergi kesintisi oranları, 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren, gayrimaddi hak bedeli ödemelerinden de %20 olarak belirlenmiştir.

**-Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşmaları Yönünden**

“Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Büyük Britanya ve Kuzey İrlanda Birleşik Krallığı Arasında Gelir Ve Sermaye Değer Artış Kazançları Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması” 01.01.1989 tarihinden

İtibaren uygulanmakta olup, söz konusu Anlaşmanın “Gayrimaddi Hak Bedelleri” başlıklı 12. maddesinde;

“ 1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri, elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehdarı diğer Akit Devletin mukimi ise, bu şekilde alınacak vergi gayrimaddi hak bedelinin gayri safi tutarının yüzde 10 ‘unu aşmayacaktır.

3. Bu maddede kullanılan “gayrimaddi hak bedelleri “ terimi, sinema filmleri, radyotelevizyon yayımlarında kullanılan filmler ve bantlar dahil olmak üzere edebi, artistik, bilimsel her nevi telif hakkının veya her nevi patentin, alameti farikanın, desen veya modelin, planın, gizli formül veya üretim yönteminin veya sınai, ticari, bilimsel tecrübeye dayalı bilgi birikiminin kullanma imtiyazı, kullanma hakkı veya satışı ile sınai, ticari, bilimsel teçhizatın kullanma imtiyazı veya kullanma hakkı karşılığında ödenen her türlü bedelleri kapsar.” hükümleri öngörülmektedir.

Özelge talep formu ekinde yer alan “Franchise Sözleşmesi” kapsamında Şirketinizin tek sözleşme ile hem royalti ve pazarlama hem de rezervasyon adı altında aldığı çeşitli hizmetler karşılığında bazı ödemelerde bulunduğu anlaşılmaktadır. Genel olarak isim hakkı ve/veya franchise sözleşmelerinde esas olan otelcilik faaliyetinin yürütülmesi olup, bu sözleşmelerde yurtdışındaki şirket, dünyaca ünlü otel markasının ve bu markayı oluşturan sistemin kullanılmasına izin vermesinin karşılığında, otel sahibi tam mükellef kurumdan yıllık sabit bir bedel veya ciro üzerinden belli bir pay almaktadır. Yurtdışında mukim şirket, sadece markanın korunmasına yönelik standartları belirlemekte ve otelin bu standartlara uygun biçimde işletilip işletilmediğini kontrol etmektedir. Bu tip sözleşmelerde isim hakkı kullandırılmanın yanında know-how aktarımı da gerçekleştirilmektedir.

Bu itibarla, Şirketinizce, “Franchise Sözleşmesi” kapsamında royalti, pazarlama ve rezervasyon şeklinde çeşitli hizmetler karşılığında bazı ödemelerde bulunulması, sözleşmenin temel niteliğinin gayri maddi hak kiralaması olduğu gerçeğini değiştirmemektedir. Bu durumda, otelin isim hakkını kullandıran ... Ltd. ile isim hakkını kiralayan Şirketiniz arasındaki anlaşmanın bütün olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, isim hakkı (franchise) sözleşmesi çerçevesinde farklı adlar altında yapılan ödemelerin de yurtdışındaki kurumun Türkiye’den elde ettiği gayrimaddi hak bedeli olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, İngiltere mukimi ... Ltd.’den isim hakkı ve/veya franchise sözleşmesi içinde yer alan royalti, pazarlama, rezervasyon ve holidex hizmetlerinin de alınmış olması, sözleşmenin temel niteliği olan gayrimaddi hak kiralaması gerçeğini değiştirmeyeceğinden, “gayrimaddi hak bedeli” niteliği taşıyan bu ödemeler üzerinden Türkiye-İngiltere Çifte Vergilendirmeyi Önleme Anlaşması’nın 12. Maddesi kapsamında %10 oranında vergi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Anlaşma hükümlerinin uygulanabilmesi için İngiltere mukimi firmanın İngiltere’de tam mükellef olduğunu ve tüm dünya kazançları üzerinden bu ülkede vergilendirildiğini İngiltere yetkili makamlarından alacağı mukimlik belgesi ile kanıtlaması ve bu belgenin aslı ile birlikte Türk.e tercümesinin noterce veya o ülkedeki Türk Konsolosluklarınca tasdik edilen bir örneğini Türkiye’deki vergi sorumlularına veya ilgili vergi dairesine ibraz etmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.