

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-2580

14/08/2012

Konu : Kitap yazarının elde ettiği telif hakkı
kazancının vergilendirilmesi ve belge
düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kamu veya özel kuruluşların organize ettiği seminer veya panellere kişisel gelişim üzerine konuşmacı olarak katılarak serbest meslek faaliyetinde bulunduğunuzu, bu faaliyetleriniz nedeniyle mükellef olduğunuzu ve serbest meslek kazanç defteri tuttuğunuzu, yazmış olduğunuz kitaplar nedeniyle yayınevlerinden ve bir dershaneden ayrıca telif ücreti geliri elde ettiğinizi, telif ücreti ödemesi yapan yayınevleri ve dershanenin tarafınıza gider pusulası imzalatarak % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yaptıklarını ve sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyan ederek ödediklerini belirterek, uygulamanın doğru olup olmadığı ve telif kazancınızdan dolayı vergi mükellefiyetinizin ve belge düzeninin nasıl olacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez..."

hükmü yer almaktadır.

Buna göre, söz konusu seminer veya panellere konuşmacı olarak katılma faaliyetinizi bir organizatör veya her ne nam adı altında olursa olsun bir işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak yürütmeniz halinde, bu hizmet karşılığı elde ettiğiniz para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler ücret geliri sayılacağından, söz konusu para ve ayınların Gelir Vergisi Kanununun 61, 63, 94, 103 ve 104 üncü maddeleri uyarınca ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 65 inci maddesinde, "Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.

Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır..."

18 inci maddesinde ise, "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dâhildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur."

hükümleri yer almıştır.

Öte yandan, Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yaptıkları ödemelerden, istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapacak olanlar belirtilerek hangi ödemelerden tevkifat yapılacağı bentler halinde sayılmış olup, (2) numaralı bent uyarınca, serbest meslek faaliyetlerini icra edenlere yapılacak ödemelerde uygulanacak tevkifat oranı 18 inci madde kapsamına giren işlerde % 17 oranında, diğer serbest meslek ödemelerinden ise % 20 olarak belirtilmiştir. Ayrıca, söz konusu Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1/a) bendi ile de kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısmı için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalara göre, özelge talep formunuzda belirtilen kamu veya özel kuruluşların organize ettiği seminer veya panellerde uzmanlık konunuz olan kişisel gelişim üzerine konuşmacı olarak katılma faaliyetinizi bir işverene bağlı olmaksızın, sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi ve mesleki bilgiye veya ihtisasa bağlı olarak şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabınıza bağımsız olarak icra etmeniz halinde, bu faaliyetten elde edeceğiniz kazancın serbest meslek kazancı olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yazılı eser grupları arasında yer almayan bu işler nedeniyle söz konusu maddede yer alan istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, telif hakkı ödenen/ödenecek kitap çalışmalarınızın 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser niteliği taşıması ve bu durumun Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak belgeyle tevsik ve ispat edilmesi halinde telif hakkı karşılığı elde edeceğiniz gelirler Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında gelir vergisinden müstesna olacak ve aynı Kanunun 86 ncı maddesi uyarınca bu gelirler için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, diğer gelirler için verilen yıllık gelir vergisi beyannamesine de ithal edilmesi gerekmeyecektir.

Ayrıca, 224 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini sadece aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi veya kurumlara teslim eden serbest meslek erbabından isteyenlerin defter tasdik ettirme ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları kaldırılmıştır. Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamındaki serbest meslek faaliyetini arızı olarak yapmanız halinde bu faaliyete ilişkin olarak defter tutma ve belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Buna göre, 224 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde defter tutma ve belge düzenleme zorunluluğu kaldırılanlar sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki işleri yapan ve bu çalışmaları aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi veya kurumlara teslim edenler olarak belirlenmiş olup, söz konusu madde kapsamı yanında başka bir faaliyetin de yapılması halinde defter ve belge düzenleme zorunluluğu kaldırılmamıştır.

Bu nedenle, serbest meslek faaliyeti yanında Gelir Vergisi Kanunu 18 inci madde kapsamında değerlendirilen kitap çalışmasının da yapılması halinde söz konusu kitap çalışmasının Gelir Vergisi Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci bendinde yapılanlara ya da bunlar dışındakilere satışında gider pusulası değil serbest meslek makbuzu düzenlenmesi ve bu gelir nedeniyle defter tutulması gerekmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı, niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, KDV Kanununun 9 uncu maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin 2.2.2. bölümünde;

"Serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların prensip olarak, KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. Ancak, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara) bildirmesi gerekmektedir.

İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları (Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sayılanlar) ayrıca KDV beyannamesi vermeyecek ve defter tutmayacaklardır. İşlemin belgelendirilmesi ise Vergi Usul Kanununun genel hükümlerine göre gerçekleştirilecektir.

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Hesaplanan KDV tutarı gelir vergisi stopaj matrahına dâhil edilmeyecektir."

denilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, faaliyetinizin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 18 inci maddesi kapsamındaki işlemlerden ibaret olması ve bu işlemlerin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yapılması durumunda işlemlerinize ait KDV nin bu kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekmektedir.

Ancak, mükellefiyetiniz kapsamında GVK nın 18 inci maddesinde sayılanlar dışında faaliyetlerinizin de olması yahut söz konusu 18 inci madde kapsamındaki işlemlerinizin GVK nın 94 üncü maddesinde sayılanlar yanında diğer kişi ve kuruluşlara da yönelik olması halinde sorumluluk uygulamasından faydalanmanız mümkün olmayıp, bu işlemlere ait KDV nin tarafınızca beyan edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.