

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[236-2012/VUK-1- . . .]--1326

23/08/2013

Konu : Kitap yazarının elde ettiği telif kazancının
vergilendirilmesi.

İlgide (a) da kayıtlı özelge talep formunuza istinaden tarafınıza Başkanlığımızca ilgi (b) de kayıtlı özelge verilmiş olup, ilgi (c) de kayıtlı özelge talep formunuzda; telif kazançlarınızın serbest meslek kazanç defterine mi işleneceği yoksa ayrı bir defter mi tasdik ettirileceği, serbest meslek makbuzunun telif kazançları için de mi kullanılacağı yoksa ayriyeten serbest meslek makbuzu mu bastırılacağı, telif kazançlarının ve stopaj kesintisinin diğer faaliyetlerden dolayı düzenlenen beyannamelere intikal ettirilip ettirilemeyeceği, telif kazançlarının diğer serbest meslek faaliyetleri için verilen katma değer vergisi beyannamesinin hangi bölümünde gösterileceği hususlarında Başkanlığımız görüşlerini talep etmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde serbest meslek kazancının tanımı yapılarak, Kanunun 18 inci maddesinde ise serbest meslek kazançlarında istisna uygulamasına ilişkin hükümler yer almıştır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (I/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 belirtilmiş, mezkur Kanunun 121 inci maddesinin birinci fıkrasıyla yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun Mükerrer 120 nci maddesinde ise; "Ticari kazanç sahipleri (basit usulde vergilendirilenler hariç) ile serbest meslek erbabı cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, bu Kanunun ticari veya mesleki kazancın tespitine ilişkin hükümlerine göre (indirim ve istisnalar ile Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri de dikkate alınarak) belirlenen ilgili hesap döneminin üçer aylık kazançları (42 nci madde kapsamına giren kazançlar ile noterlik görevini ifa ile mükellef olanların bu işlerden sağladıkları kazançlar hariç) üzerinden, 103 üncü maddede yer alan tarifenin ilk gelir dilimine uygulanan oranda geçici vergi öderler. Geçici vergi matrahının hesaplanmasında dönem sonu mal mevcutları, kayıtlar üzerinden tespit edilebilir." hükmüne yer verilmiştir.

Bu itibarla Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında değerlendirilen telif hakkı ödenen/ödenecek kitap çalışmalarınıza ait gelirleriniz, gelir vergisinden müstesna olacağından yapılacak gelir vergisi tevkifatı nihai vergileme olacak olup, bu gelirler için yıllık gelir vergisi ve geçici vergi beyannamesi vermeniz veya diğer gelirler için beyanname vermeniz halinde bu gelirlerinizin beyannameye ithali söz konusu olmayıp, istisna kazançlar üzerinden Kanun'un (94/2-a) maddesi uyarınca kesilen vergilerin (18 inci madde kapsamında değerlendirilen serbest meslek ödemeleri üzerinden %17 oranında) diğer gelirler için beyanname vermeniz halinde beyanname üzerinde hesaplanan vergiden mahsubu da söz konusu değildir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 9 uncu maddesinde, gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Bu yetkiye dayanılarak yayımlanan 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde uygulamaya yönelik olarak açıklamalar yapılmıştır. İlgili Tebliğin "2.2. Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim Ve Hizmetler" başlıklı bölümünde;

"2.2.1. KDV Kanununun (1/1) maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

2.2.2. 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 dahil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Hesaplanan KDV tutarı gelir vergisi stopaj matrahına dahil edilmeyecektir.

2.2.3. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar yukarıda belirtilen uygulamadan faydalanamayacaktır.

Sorumluluk uygulamasını tercih etmeyenler ile esasen bu kapsama girmesi mümkün olmayan mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar ile bunlar dışındakilere yaptıkları işlemleri sebebiyle hesaplanan KDV, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutacak, belge düzenleyecek ve KDV beyannamesi vereceklerdir. Bu durumda, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, bu işlemler sebebiyle vergi sorumlulukları söz konusu olmayacaktır." denilmektedir.

Buna göre, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren faaliyetlerinizin yanı sıra söz konusu madde kapsamına girmeyen serbest meslek faaliyetleriniz dolayısıyla KDV mükellefiyetiniz bulunduğundan, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında olsun olmasın serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yaptığınız tüm teslim ve hizmetlerin karşılığını teşkil eden bedelin 1 No.lu KDV beyannamesinin "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümündeki "Tablo 1 Tevkifat Uygulanmayan İşlemler" ayrımında yer alan "Teslim ve Hizmet Bedeli" satırında gösterilmesi, söz konusu bedel üzerinden hesaplanan KDV nin de yine aynı bölümdeki "Hesaplanan KDV" satırına intikal ettirilmesi, aynı zamanda bahse konu beyannamenin "Tablo 6 Diğer Bilgiler" bölümündeki "Teslim ve Hizmetlerin Karşılığını Teşkil Eden Bedel (Kümülatif)" satırında da gözükmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

Serbest meslek erbabının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 ve 210 uncu maddeleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutma, 236 ncı maddesi uyarınca da mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatları için serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır.

224 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ise konuya ilişkin olarak, 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 zorunluluklarının hasılat tutarına bağlı olmaksızın kaldırıldığı açıklanmıştır.

Buna göre, istisna kapsamındaki eserlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satılması nedeniyle serbest meslek kazanç defteri tutma ve serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyetiniz bulunduğundan, elde ettiğiniz telif kazancını tasdik ettirdiğiniz deftere kaydetmeniz ve bahsi geçen kazanç için bastırdığınız serbest meslek makbuzunu kullanmanız 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.