

Üniversitenin Öğretim Görevlilerine Ödenen Telif Ücretlerinde KDV Tevkifatı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	73903997-130[9-2012 /21]-160
Tarih	16.08.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 73903997-130[9-2012 /21]-160

16/08/2013

Konu : Üniversitenin Öğretim Görevlilerine Ödenen Telif Ücretlerinde KDV Tevkifatı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Üniversitenizin eğitim-öğretim hizmetleri kapsamında hazırlanmış bulunan ders kitaplarının ihtiyaca göre basımının yapıldığı, aynı kitabın bir sonraki yıl içinde de ihtiyaç duyulması halinde tekrar basımının yapıldığı ve bunun sonucunda hem Üniversitenizin ve diğer üniversitelerin öğretim elemanlarına, diğer yazar, editörlere ve bunların kanuni mirasçılara telif ücreti ödendiği belirtilerek, yapılan telif ödemelerine ilişkin faaliyetlerin arızilik kavramı içinde değerlendirilip değerlendirilmeyeceği, bu işlemlere katma değer vergisi (KDV) tevkifatı uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacak ise oranı ve telif ücretinin içinde hesaplanan KDV nin matraha dahil edilip edilmeyeceği sorulmaktadır.

1-Gelir Vergisi Mevzuatı Açısından:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde, "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 dahildir.

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." ,

Anılan Kanunun 66 ncı maddesinin birinci fıkrasında "Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez."

hükümleri yer almıştır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiş ve aynı maddenin 2/a bendinde 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) %17, 2/b bendinde ise diğer ödemelerden % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan, aynı Kanunun "Arızı Kazanç" başlıklı 82 nci maddesinin 4 üncü fıkrasında; serbest meslek faaliyetlerinin arizî olarak yapılmasından doğan kazançlar arızı kazanç olarak tanımlanmıştır. Serbest meslek kazancının arızı sayılması için serbest meslek faaliyetine konu işin devamlılık arz edecek şekilde yapılmaması ve bu işin mutad meslek haline getirilmemesi gerekmektedir.

Bu açıklamalara göre, söz konusu kişilerin yazmış oldukları kitapların, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser niteliği taşıması ve bu durumun ilgili Bakanlıktan alınacak yazıyla tevsik ve ispat edilmesi şartı ile söz konusu çalışmalardan elde edilecek hasılat münhasır olmak üzere

Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanılması mümkün bulunacak olup, kitapların Üniversiteniz tarafından satın alınması halinde, bu eserler için yapılacak ödemelerden bahsi geçen Kanunun 94 üncü maddesinin 2/a bendi uyarınca %17, istisnaya ilişkin şartların mevcut olmaması halinde ise maddenin 2/b bendi uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmanız gerekecektir.

Ayrıca, bu kazançların arızı olarak elde edilmesi söz konusu tevkifatın uygulanmasına engel teşkil etmez.

2-Katma Değer Vergisi Mevzuatı Açısından:

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (2.2) bölümünde, serbest meslek faaliyeti çerçevesine yapılan teslim ve hizmetlerde KDV tevkifatı uygulamasıyla ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre, 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.

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.

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.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar bu bölüm kapsamındaki alımlarında, satıcılardan bir yazı talep edeceklerdir. Bu yazıda işlemi yapanlar;

- Faaliyetlerinin arızı olması nedeniyle KDV'ye tabi olmadığını veya

- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyanını tercih ettiklerini veya

- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edileceğini,

belirteceklerdir. Bu yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanacak ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilecektir.

Bu çerçevede, Üniversitenizin ve diğer üniversitelerin öğretim elemanları tarafından eserlerinin yayımlanmasına ilişkin verilen telif hizmetinin süreklilik arz edecek şekilde ve mutad meslek olarak yapılması halinde bu işlem KDV ye tabi olacak, mutad meslek halinde yapılmayan ve arızı nitelik taşıyan serbest meslek faaliyetleri KDV ye tabi tutulmayacaktır.

Söz konusu telif hizmetini mutad ve sürekli yapan serbest meslek erbabının KDV mükellefiyetinin sadece bu işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması halinde, bu işlem nedeniyle hesaplanan KDV, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenecektir.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026