

Yapılan bestelerin konserlerde icrasının, elde edilen telif hakkı kazancının vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[236-2012/VUK-1- . . .]--968
Tarih	16.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[236-2012/VUK-1- . . .]--968

16/04/2014

Konu : Konserde beste icrası ve telif hakkı kazancına sahip serbest meslek erbabının KDV karşısındaki durumu ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile yapmış olduğunuz besteleri konserlerde ve barlarda icra ettiğiniz ve dizilere müzik yaptığınız, bu hizmetler nedeniyle düzenlenen serbest meslek makbuzunda %20 oranında GV tevkifatı ve %18 oranında KDV hesaplandığı, telif hakkı kazancı için düzenlenen makbuzlarda ... tarafından %17 oranında gelir vergisi tevkifatı ve %18 oranında KDV hesaplandığı belirtilerek söz konusu çalışmalar dolayısıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci madde hükmünden yararlanılıp yararlanılmayacağı, yararlanılması durumunda gelir vergisi tevkifat oranının ne olması gerektiği, gider pusulası mı serbest meslek makbuzu mu düzenleneceği ve söz konusu çalışmalardan elde edilen kazancın beyan edilip edilmeyeceği hususunda görüş talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ VE VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı ve serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler de serbest meslek erbabıdır.

Aynı Kanunun 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 yayınlanmak 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." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun 86 ncı maddesinin (I-a) bendinde ise tam mükellefiyette kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları için yıllık beyanname verilmeyeceği ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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" hükmü yer almakta olup, aynı maddenin birinci fıkrasının 2/a bendinde ise 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, tarafınızca icra edilen besteler ile televizyon dizileri için hazırlanan müzik çalışmalarının müellifi veya bestekarı veya bunların mirasçısı olmanız ve bu çalışmaların 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliği taşıdığı hususunda Kültür ve Turizm Bakanlığından alacağınız yazı ile tevsik edilmesi şartıyla, faaliyetin arızı veya sürekli olduğuna bakılmaksızın satışı, devri, temlik edilmesi, kiralanması, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi

karşılığında elde edeceğiniz hasılatı münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında bulunan çalışmaların tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza yapılacak ödemelerden %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı ve istisna kapsamında kalan bu kazançlar için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer kazançlar için beyanname verilmesi durumunda ise bu kazançların beyannameye dahil edilmeyeceği tabiidir.

Ancak, sahne aldığınız yerlerde bazı bestekarların eserlerini icra etmeniz halinde söz konusu faaliyetten elde ettiğiniz kazancın Kanunun 18 inci maddesi kapsamında değerlendirilmeyecek olması nedeniyle istisnadan faydalanılamayacak olup serbest meslek kazancı dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan serbest meslek erbabının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 üncü maddesi uyarınca işe başlamayı vergi dairesine bildirme, 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.

Buna göre, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin, Vergi Usul Kanununun yukarıda belirtilen hükümlerinde yer alan yükümlülükleri yerine getirmesi gerekmektedir. Ancak, konuya ilişkin olarak 224 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, 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 kaldırıldığı açıklanmıştır.

Bu çerçevede, söz konusu faaliyetin mutad meslek halinde ifa edilmesi ve istisna kapsamındaki eserlerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satılması halinde ve/veya mezkur Kanunun 18 inci maddesi kapsamında değerlendirilmeyecek serbest meslek faaliyetinizin olması (sahne aldığınız yerlerde bazı bestekarların eserlerini icra etmeniz) durumunda Vergi Usul Kanununun 153, 172, 210 ve 236 ncı maddeleri uyarınca işe başlama, bildiriminde bulunma, serbest meslek kazanç defteri tutma ve serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyetiniz bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (1/1) maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir.

Aynı Kanunun 9/1 maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgahının, işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığına, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma yetkisi verilmiştir.

Söz konusu yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca çıkarılan 117 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (2.2.) bölümünde serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan hizmetlerin katma değer vergisi karşısındaki durumu açıklanmıştır.

Buna göre, serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Öte yandan, 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 18inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.

Yukarıdaki yer verilen açıklamalar çerçevesinde, beste yapan; bestelerini konserlerde, barlarda icra eden; dizilere müzik yapan şahsınızca verilen hizmetler (sahne aldığınız yerlerde kendinizden başka bestekarların da eserlerini icra etmeniz) Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olmadığından hesaplayacağınız katma değer vergisini 1 No'lu KDV beyannamesi ile beyan edip ödemeniz gerekmektedir. Hakeza, işlemlerin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılmaması da ilgili katma değer vergisinin 1 No'lu KDV beyannamesi ile beyan edilip ödenmesini gerektirmektedir.

Öte yandan, sahne aldığınız yerlerde sadece kendi eserlerinizi icra etmeniz ve icra edilen hizmetin aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara karşı yapılması durumunda ilgili katma değer vergisinin sorumlu sıfatı ve 2 No'lu KDV beyannamesi ile aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar tarafından beyan edilip ödenmesi mümkündür.

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.

