

Tıbbi buluşun üretim hakkının satışından elde edilen gelirin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]-878
Tarih	11.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[234-2012/VUK-1- . . .]-878

11/04/2014

Konu : Tıp alanında yapılan buluşa ilişkin ödemelerin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... hastanesinde doktor olduğunuz, tıbbi bir buluş yaptığınız, söz konusu buluşun üretim hakkını ... San. ve Tic. Ltd. Şti. ye verdiğiniz, adı geçen firmanın, üretim hakkı bedeli olarak buluş konusu ürünlerin KDV hariç yıllık satış bedelinin % ...'sini tarafınıza ödeyeceği, adı geçen kurum tarafından yapılacak ödemenin her yılın ... ve ... ayları sonu itibariyle gerçekleşeceği, devamlılık arz edecek şekilde herhangi bir ticari veya serbest meslek faaliyetinizin bulunmadığı belirtilerek, söz konusu buluş karşılığında elde edilen gelirin Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre vergilendirilip vergilendirilmeyeceği ile Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında istisnaya tabii tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ 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, bestekâr, 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..." hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 149 seri no.lu Gelir Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, "Gelir Vergisi Kanununun serbest meslek kazançlarında istisnaya ilişkin 18 nci maddesinde 3239 sayılı Kanunla yapılan değişiklik ile müellif, mütercim, heykeltıraş, ressam ve bestekârlar ile mucitlerin yanı sıra hattatlar da istisna kapsamına alınmıştır. Belirtilen kimselerin istisnaya konu faaliyetleri içerisinde; bilimsel araştırma ve incelemeler ile fotoğraf ve video band halindeki eserleri de dâhil edilmiştir. Ayrıca, maddede yer alan istisna ile ilgili hadler kaldırılarak, eserlerin sahipleri veya kanuni mirasçıları tarafından satılması veya kiraya verilmesi karşılığında elde edilen gelirlerin tamamının herhangi bir miktarla sınırlı olmaksızın vergiden istisna edilmesi esası getirilmiştir.

Sözü edilen maddede yer alan istisnanın uygulanabilmesi için;

...

b) Söz konusu serbest meslek kazancı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr ve mucitler veya bunların kanuni mirasçıları tarafından elde edilmiş olacaktır.

...

d) Yukarıda sözü edilen eserlerin 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanun hükümlerine göre eser niteliğinde olması ve ihtira beratlarının da tescil edilmiş bulunması gerekmektedir. 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Hakkında Kanunun 1 nci maddesine göre, eser; "Sahibinin hususiyetini taşıyan ve kanun uyarınca ilim, edebiyat, musiki, güzel sanatlar ve sinema eserleri sayılan her nev'i fikir ve sanat mahsulleri" olarak tanımlanmıştır. Bu kanun kapsamına giren eserler, ilim ve edebiyat eserleri ile musiki eserleri, güzel sanat ve sinema eserleri olmak üzere dört grup halinde sayılmıştır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında,"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 zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiş ve aynı maddenin 2/a bendinde de 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, tıp alanında yapmış olduğunuz buluşun, (ihtira beratının ve patent hakkının) tescil edilmiş olması halinde söz konusu buluşa ilişkin ... San. ve Tic. Ltd. Şti. tarafından yapılan ödemelerin, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanması mümkün bulunmakta olup yapılan ödemeler üzerinden Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2/a bendine göre % 17 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

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 katma değer vergisinin 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.

Buna göre, tıp alanında yapmış olduğunuz buluşun (ihtira beratının ve patent hakkının) tescil edilmesi şartıyla, söz konusu faaliyetin mutad meslek haline getirilmeden arızı olarak yapılması halinde elde edilen bedeller üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Öte yandan, yine Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına girmesi şartıyla faaliyetinizi mutad ve sürekli bir çerçevede sürdürmeniz ve söz konusu faaliyetinizin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 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 mümkün bulunmaktadır.

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

III- 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 tahsilâtları için serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır.

Mezkûr Kanunun 234 üncü maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulasının vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğu hükmüne yer verilmiştir.

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 hâsılat tutarına bağlı olmaksızın kaldırıldığı, aldığı eser ve hizmetleri bu kişiler tarafından düzenlenmiş serbest meslek makbuzu ile belgelemek zorunda olan mükelleflerin ise harcamalarını bunlara gider pusulası imzalatmak suretiyle tevsik edecekleri açıklanmıştır.

Buna göre;

Söz konusu faaliyetinizin Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamındaki işlemlerden ibaret olması ve bu işlemlerin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yapılması durumunda tarafınıza yapılan ödemelerin gider pusulası ile belgelendirilmesi,

Mezkûr Kanunun 18 inci maddesinde sayılanlar dışında faaliyetinizin de olması veya söz konusu 18 inci madde kapsamındaki işlemlerinizin 94 üncü maddede sayılanlar yanında diğer kişi ve kuruluşlara da yönelik olması halinde tarafınızca karşı tarafa serbest meslek makbuzu düzenlenmesi,

Belirtilen faaliyetleri süreklilik arz etmeyecek şekilde arızı olarak yapmanız halinde, tarafınıza yapılan ödemeler için gider pusulası düzenlenmesi

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026