

Yazma ve matbu tarihi eserlerin gün yüzüne çıkartılması ve Etimolojik Sözlük çalışması

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.02-155.01[2015/3783]-223031
Tarih	19.09.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 90792880-155.01[2015/3783]-223031

19/09/2016

Konu :Yazma ve matbu tarihi eserlerin

gün yüzüne çıkartılması ve

Etimolojik Sözlük çalışması

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, yazma ve matbu eserlerin işlenme yoluyla gün yüzüne çıkartılması ile yabancı bir bilim insanı tarafından hazırlanan ve iki cildi yayımlanan ... çalışmasının yeniden gözden geçirilmesi, kontrolü ve editörlüğünün yapılması hizmeti ile kalan diğer beş ciltlik kısmının eser sahibince hazırlanmış fişlerden veya diğer araçlardan yararlanılarak editörlüğünün yapılması ve yayına hazırlanması hizmeti işine ilişkin olarak 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22/b maddesine göre hizmet sözleşmesine bağlı olarak olarak ... editörlüğü konusunda uzman ve yetkin olan akademisyenlerden hizmet satın alınacağı belirtilerek kurumunuzun söz konusu projede görevli kişilere yapılan ödemelerin gelir vergisi, damga vergisi ve katma değer vergisi uygulaması bakımından

değerlendirilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

A-Gelir Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

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 almış olup, 62 nci maddesinde ise; işverenler, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dahilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişiler olarak tanımlanmıştır.

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." hükmüne yer verilmiş olup; aynı Kanunun 66 ncı maddesinde ise, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yine 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 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." hükümleri yer almıştır.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur, faaliyetin sermayeden ziyade şahsi çalışmaya, bilimsel veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanmasıdır. Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olabilmesi için geliri doğuran emeğin ilmi ya da mesleki bilgi veya ihtisasa dayalı olması gerekmektedir.

Diğer taraftan, gerek ücret gerekse serbest meslek kazancı emeğe dayanan gelir unsurlarıdır. Serbest meslek kazançlarında emek, bir işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır.

Serbest meslek erbapları, faaliyetlerini yaparken müşterilerine veya iş yaptığı kimselere bağlı olmaz, iş sahiplerinden emir ve talimat almazlar. Ücret uygulamasında ise, belli bir işyerine bağlı ve bir işverene tabi olarak, işverenin emir ve talimatları doğrultusunda çalışma söz konusudur.

Öte yandan anılan Kanunun 94 üncü maddesinde kimlerin hangi ödemeler üzerinden tevkifat yapacakları hüküm altına alınmış olup; aynı maddenin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde; hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup, ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, 2 numaralı bendinde de yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden (noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan ödemeler hariç);

a) 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı B.K.K. ile Yürürlük; 03.02.2009) %17,

b) Diğerlerinden (2009/14592 sayılı B.K.K. ile Yürürlük; 03.02.2009) % 20 oranında, gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun "İşlenmeler ve Derlemeler" başlıklı 6 ncı maddesinde, *"Diğer bir eserden istifade suretiyle vücuda getirilip de bu esere nispetle müstakil olmayan ve aşağıda başlıcaları yazılı fikir ve sanat mahsulleri işlenmedir... İstifade edilen eserin sahibinin haklarına zarar getirmemek şartıyla oluşturulan ve işleyenin hususiyetini taşıyan işlenmeler, bu kanuna göre eser sayılır."* hükmü yer almış olup, adı geçen maddede hangi fikir ve sanat mahsullerinin işlenmeler kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir.

Buna göre, işlenme kapsamında değerlendirilen çalışmaların Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilebilmesi için 5846 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde belirtilen "İstifade edilen eserin sahibinin haklarına zarar getirmemek şartıyla oluşturulan ve işleyenin hususiyetini taşıyan işlenme" niteliğine haiz olması ve ortaya çıkan çalışmanın da Gelir Vergisi Kanunun 18 inci maddesinde sayılan çalışmalar arasında sayılması gerekmektedir.

Öte yandan, özelge talep formunuzun tetkikinden, kurumunuzun, yazma ve matbu eserlerin işlenme yoluyla gün yüzüne çıkartılması ile yabancı bir bilim insanı tarafından hazırlanan ve iki cildi yayımlanan ... çalışmasının yeniden gözden geçirilmesi, kontrolü ve editörlüğünün yapılması hizmeti ile kalan diğer beş ciltlik kısmının eser sahibince hazırlanmış fişlerden veya diğer araçlardan yararlanılarak editörlüğünün yapılması ve yayına hazırlanması hizmetinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22-b maddesi uyarınca hizmet sözleşmesine bağlı olarak bilimsel sözlük editörlüğü konusunda uzman ve yetkin olan akademisyenlerden süresi mali yılla sınırlı olan bir hizmet satın alınacağı anlaşılmıştır.

Bu çerçevede, Kurumunuz ile söz konusu personel arasında bir iş akdine bağlı olarak işçi işveren ilişkisinin bulunması halinde Kurumunuz tarafından söz konusu projede görevli kişilere yapılan ödemelerin, ücret ödemesi olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 98, 103 ve 104 üncü maddelerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, projede görevli personelin faaliyetini Kurumunuza bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapması durumunda, elde

edilen gelir serbest meslek kazancı olacağından, yapılacak ödemelerden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi birinci fıkrasının (2-b) bendine göre %20 oranında Gelir Vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, yazma ve matbu eserlerin işlenme yoluyla gün yüzüne çıkartılması ile yabancı bir bilim insanı tarafından hazırlanan ve iki cildi yayımlanan "Etimolojik Sözlük" çalışmasının yeniden gözden geçirilmesi, kontrolü ve editörlüğünün yapılması hizmeti ile kalan diğer beş ciltlik kısmının eser sahibince hazırlanmış fişlerden veya diğer araçlardan yararlanılarak editörlüğünün yaptırılması ve yayına hazırlanması projesinin tüm fikri haklarının kurumunuza ait bir proje olması halinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesinde yer alan istisnanın eser sahiplerine tanınmış bir istisna olması nedeniyle projede görevli personele yapılan bu ödemelerin bu istisna hükmünden yararlandırılması mümkün değildir.

B-Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun;

- 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve 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,

- 4 üncü maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

hükme bağlanmıştır.

Buna göre, özelge talep formunuzun tetkikinde kurumunuz ile yazma ve matbu eserlerin işlenme yoluyla gün yüzüne çıkartılması ile yabancı bir bilim insanı tarafından hazırlanan ve iki cildi yayımlanan ... çalışmasının yeniden gözden geçirilmesi, kontrolü ve editörlüğünün yapılması hizmeti ile kalan diğer beş ciltlik kısmının eser sahibince hazırlanmış fişlerden veya diğer araçlardan yararlanılarak editörlüğünün yapılması ve yayına hazırlanması hizmetinin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22-b maddesi uyarınca hizmet sözleşmesine bağlı olarak ... editörlüğü konusunda uzman ve yetkin olan akademisyenlerden süresi mali yılla sınırlı olan bir hizmet satın alınacağı anlaşılmış olup, söz konusu proje kapsamında, kurumunuz tarafından projede görevli kişilere yapılan ödemeler, kurumunuz ile söz konusu personel arasında bir iş akdine bağlı olarak işçi işveren ilişkisinin bulunması halinde ücret ödemesi olarak kabul edileceğinden KDV' nin konusuna girmeyecektir.

Ancak, söz konusu hizmetlerin, sözleşme kapsamında belirtilen personel tarafından kendi sorumlulukları altında ilmi, mesleki bilgi ve ihtisaslarına dayanarak mutad meslek olarak gerçekleştirilmesi halinde, söz konusu hizmetler serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilecektir.

Diğer taraftan, KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.2) "Tam Tevkifat Uygulaması", başlıklı bölümünün; (I/C-2.1.2.2) "Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı kısmında,

"3065 sayılı Kanunun (1/1) inci maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arazi serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kurumunuza ait proje için yapılan sözleşme kapsamında verilen hizmetin serbest meslek faaliyeti kapsamında değerlendirilmesi halinde söz konusu faaliyetlerin mutad ve sürekli olarak verilmesi halinde KDV mükellefiyeti tesis edilerek genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir. Ancak söz konusu hizmetlerin hizmeti verenler tarafından arazi olarak verilmesi halinde ise hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanmayacağı tabiidir.

C-Damga Vergisi Kanunu Yönünden Değerlendirme:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelename, taahhütname ve temliknamelerin; "IV.Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların; 1/b fıkrasında ise, maaş, ücret, gündelik, huzur hakkı, aidat, ihtisas zammı, ikramiye, yemek ve mesken bedeli, harcırah, tazminat ve benzeri her ne adla olursa olsun hizmet karşılığı alınan paralar (avans olarak ödenenler dahil) için verilen makbuzlar ile bu paraların nakden ödenmeyerek kişiler adına açılmış veya açılacak cari hesaplara nakledildiği veya emir ve havalelerine tediye olunduğu takdirde nakli veya tediye temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Kurumunuz ile yazma ve matbu eserlerin işlenme yoluyla gün yüzüne çıkartılması ile yabancı bir bilim insanı tarafından hazırlanan ve iki cildi yayımlanan ... çalışmasının yeniden gözden geçirilmesi, kontrolü ve editörlüğünün yapılması hizmeti ile kalan diğer beş ciltlik kısmının eser sahibince hazırlanmış fişlerden veya diğer araçlardan yararlanılarak editörlüğünün yapılması ve yayına hazırlanması işine yönelik olarak düzenlenen sözleşmenin, ihtiva ettiği tutar üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre nispi damga vergisine tabi tutulması; Kurumunuz ile söz konusu personel arasında bir iş akdine bağlı olarak işçi işveren ilişkisinin bulunması halinde, söz konusu iş ile ilgili görevli kişilere yapılan ücret ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların "IV.Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/b fıkrasına göre; projede görevli personelin faaliyetini Kurumunuza bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapması durumunda ise hizmet alımları nedeniyle hakediş ödemelerine ilişkin düzenlenen kağıtların aynı bölümün 1/a fıkrasına göre, nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

