



Telif Hakkı Kazançlarının Vergilendirilmesi

Evren YILDIRIM
Vergi Denetmen Yardımcısı

"Telif hakkı" kavramı, eser sahiplerinin meydana getirdikleri eser üzerinde sahip oldukları ve eserlerin basımı, yayımı, satışı suretiyle faydalandıkları hakları ifade etmektedir. Yaratılan eserler, satılmak veya kiralanmak suretiyle gelir elde edilmekte ve elde dilen bu gelire telif kazancı denilmektedir.

Bilgisayar programı, beste, roman, makale gibi bir çok yapıt telif haklarının konusunu oluşturmaktadır. Bu hakların korunması ve kullanılması ile ilgili hususlar Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu'nda düzenlenirken, bu haklardan doğan kazançların niteliği ve vergilendirilmesi ise vergi mevzuatını ilgilendirmektedir..

Vergi mevzuatımızda telif hakkı kazançları üç ayrı gelir unsuru içerisine girecek şekilde düzenlenmiştir. Bunlar; serbest meslek kazancı, gayri menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardır.

Telif Hakkı Kazancının Serbest Meslek Kazancı Olduğu Durumlar:

Gelir Vergisi Kanunu 18. maddesinde, eserlerin, bizzat eser sahipleri veya bunların kanuni temsilcileri tarafından kiralanmasından yada satılmasından doğan kazançların serbest meslek kazancı oldu-

ğu belirtilmiştir. Bununla birlikte, SMK kapsamında olan telif kazançları, aynı madde ile vergiden müstesna tutulmuştur. Bu tür kazançların arızı olarak elde edilmesi bile istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmemektedir. Yine aynı maddede " Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanunun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur." denilmektedir. Dolayısıyla söz konusu eserlerin, sahipleri yada bunların kanuni mirasçıları tarafından G.V.K. 94. maddede sayılan kişi veya kurumlara satılması yada kiralanması durumunda, bu maddenin 2/a bendi uyarınca % 17 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır.

Gayri Menkul Sermaye İradı Sayılan Telif Hakkı Kazançları:

Eserlerin, sahipleri veya bunların kanuni temsilcileri dışındaki kişilerce kiralanması durumunda ise, elde dilen kazanç, G.V.K. 70. maddesinde gayri menkul sermaye iradı olarak sayılmıştır. Bu durumda telif hakkı kazançlarının vergilendirilmesi gayri menkul sermaye iratlarının tabi olduğu hükümler gibi olacaktır.

Bilindiği gibi; GMSİ, safi irat üzerinden vergilendirilmektedir. G.V.K. 71. maddede safi irat "gayri safi hasılatıtan iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan müspet fark" olarak tanımlanmıştır. Gayri safi hasılat, mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içerisinde, o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır. Dolayısıyla, GMSİ olarak kabul edilen telif hakkı kazancı elde eden gelir vergisi mükellefi, tahsil ettiği hasılatıtan, bunun için yapmış olduğu bir takım giderleri düşerek kalan kısım üzerinden vergi verecektir. Hangi giderlerin indirileceği hususu G.V.K 74. maddede belirtilmiştir. Maddeye göre; kiraya verilen malların idaresi için yapılan giderler, mal ve haklara müteallik sigorta giderleri, ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyeler ile mal ve haklar için ayrılan amortismanlar gibi giderler gayri safi hasılatıtan indirilebilmektedir.

Normalde elde edilen gayri menkul sermaye iratlarında vergilendirilecek kazançla ulaşmak için gayri safi hasılatıtan, yapılan giderlerin indirilmesinin yanında ayrıca "istisna" ve "götürü gider" uygulamaları da vardır. Ancak, hakları kiraya veren mükellefler bu uygulamalardan yararlanamadıkları için, sadece G.V.K. 74. maddede belirtilen giderleri indirebilirler.

GMSİ' nda gelir, tahsil esasına bağlı olarak doğmaktadır. Tahsilatın olmaması veya emsaline nazaran daha düşük bir tahsilat olması durumunda bu

tür gelirler için emsal kira bedeli uygulaması söz konusudur. Telif hakları için geçerli olacak emsal kira bedeli ise; takdir komisyonunca takdir edilen değerin %10'u olarak hesaplanır¹. Örneğin, takdir komisyonu tarafından değeri 10.000.000.000-TL olarak belirlenen telif hakkının emsal kira bedeli, 1.000.000.000- TL olacaktır.

Ayrıca, telif hakkına konu olan eserin, sahipleri ya da bunların kanuni mirasçıları dışındaki kişilerce G.V.K. 94. maddesinin birinci fıkrasında sayılan kişi veya kurumlara kiralanması durumunda, bu kişi veya kurumlar, bunun için yaptıkları ödemeler üzerinden aynı maddenin 5/a bendi uyarınca %22 oranında gelir vergisi tevkifatı yapıp bağlı oldukları vergi dairesine yatıracaklardır. Ancak, tevkif yoluyla vergilendirilmiş telif hakkı kazancı, vergiye tabi gelir toplamının G.V.K. 103. maddesinde yer alan tarifenin ikinci gelir dilimindeki tutarı (2004 yılı için bu tutar 14.000.000.000-TL) aşması halinde, kazancı elden kişiler tarafından beyan edilecektir.

Diğer Kazanç ve İrat Kapsamına Giren Telif Hakkı Kazançları:

Telif haklarının eser sahipleri ve bunların yasal mirasçıları dışındaki kişiler tarafından kiralanması GMSİ sayılırken, bu kişiler tarafından elden çıkarılması diğer kazanç ve iratlar kapsamına girmektedir.

Bilindiği üzere, G.V.K. 2. maddesinde yer alan yedi gelir unsurundan biri olan diğer kazanç ve iratlar, aynı kanunun 80. maddesinde arazi kazançlar ve değer artış kazançları olmak üzere iki grup halinde düzenlenmiştir. Telif haklarının eser sahipleri veya bunların kanuni mirasçıları dışındaki kişilerce elden çıkarılmasından doğan kazançlar "değer artış kazançları" grubuna dahil edilmiştir. (G.V.K. mükerrer madde 80/3)

Değer artış kazançlarında vergilendirme safi değer üzerinden yapılmaktadır. Nitekim G.V.K. mükerrer 81. maddesinde "değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanunu'nun değerlendirme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur." denilmektedir.

1 Şimşek, M. "Kalite Yönetimi", Marmara Üniversitesi Teknik Eğitim Fak. Yayınları, İstanbul 1996

Örneğin; mükellef, eser sahibinden 5.000.000.000-TL'ye satın aldığı telif hakkını yayınevine 20.000.000.000-TL'ye satarsa, vergiye tabi kazanç $20.000.000.000 - 5.000.000.000 = 15.000.000.000$ TL olacaktır.

Bilindiği üzere, değer artış kazançlarını enflasyondan arındırmak için endeksleme ve kur farkı arındırması yöntemleri uygulanmaktadır. Ancak, mal ve hakların elden çıkarılması karşılığı elde edilen kazançlar için söz konusu yöntemlerden sadece endeksleme yönteminin geçerli olduğunu belirtmek gerekir.

Mal ve haklarda endeksleme uygulaması G.V.K. mükerrer 81. maddenin son fıkrasına göre yapılmaktadır. Bu bağlamda maddede "Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsü'nce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında arttırılarak tespit edileceği" yönünde bir hüküm yer almaktadır.

Değer artış kazancı olarak kabul edilen telif hakkı kazançlarının vergilendirilmesindeki bir başka müessese de istisna uygulamasıdır. Şöyle ki; tüm değer artış kazançlarında olduğu gibi, telif hakkı kazançlarında da 2004 yılı için 12.000.000.000-TL'lik kısım vergiden müstesna tutulmuştur(G.V.K. mük.md.80/3. fıkra). Bu haddin üzerinde kalan kazançların istisnayı aşan kısımlarının yıllık beyanname ile beyan edileceği tabidir. Telif hakkı kazançlarının diğer kazanç ve irat olduğu durumlarda vergi tevkifatı söz konusu değildir.

Dar Mükelleflerin Elde Ettiği Telif Hakkı Kazançları:

Dar mükellefler, sadece Türkiye'de elde etmiş oldukları kazanç ve iratlarla sınırlı olarak vergilendirilmektedirler ve bu mükellefler bazı gelirleri için yıllık beyanname verirlerken, diğer bir kısım kazanç ve iratları için yıllık beyanname vermemektedirler. Dar mükellef gerçek kişilerin beyanname vermedikleri gelirleri şöyle sıralanabilir.

1 - Tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler,serbest meslek kazançları, menkul ve gayri menkul sermaye iratları ile kurumlardan elde edilen kar payları.

2 - Gerçek usulde tespit edilmeyen zirai kazançlar.

- 3 - Diğer ücretler.
- 4 - Diğer kazanç ve iratlar.
- 5 - Kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları.
- 6 - Yukarıda sayılan kazanç ve iratların bir kaçı veya tamamından ibaret ise.

Görüldüğü gibi; dar mükellef gerçek kişilerin elde etmiş oldukları telif kazancı; tevkif suretiyle vergilendirildiği takdirde ister SMK kapsamında, ister GMSİ kapsamında olsun hiçbir suretle yıllık beyanname ile beyan edilmeyecek ve yapılan tevkifat nihai vergi olacaktır. Ancak; yıllık beyanname verme mecburiyeti bulunmayan dar mükellefler, diğer kazanç ve iratları için yıllık beyanname yerine münferit beyanname vereceklerdir.

Şu kadar ki; G.V.K. 94/4. madde hükmü gereği olarak, dar mükellefiyete tabi olanlara telif ve patent haklarının satışı dolayısıyla yapılan ödemelerden % 25 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir. G.V.K. 101. maddenin son fıkrasında ise, "Geliri telif ve patent haklarının satışından ibaret olan ve tamamı üzerinden tevkif suretiyle gelir vergisi ödemiş bulunan dar mükellefiyete tabi kimselerin bu gelirleri için münferit beyanname vermeleri ihtiyaridir." denilmektedir. Dolayısıyla dar mükellef kişilerin, diğer kazanç ve irat kapsamında olup, G.V.K. 94/4. md gereği tevkifata tabi tutulmuş olan telif hakkı kazançları için isterlerse beyanname vereceklerdir. Bu mükellefler tevkifata tabi tutulmamış, diğer kazanç ve irat kapsamındaki telif hakkı kazançları için, münferit beyanname verirken, tevkifata tabi tutulmamış ve SMK yada GMSİ olarak nitelendirilen telif hakkı kazançları için ise yıllık beyanname vereceklerdir.

Kaynakça

- Beyanname Düzenleme Kılavuzu-2004, HUD Yayınları , Şubat - 2004, İstanbul.
- ALTINDAĞ Mehmet- AKBAY Ercan, Gelir Vergisi Beyanname Düzenleme Kılavuzu, Tesmer Yayınları, Ankara, Mart -2003.