

TELİF HAKLARI VE İHTİRA BERATLARININ HUKUKİ MAHİYETİ İLE TAM VE DAR MÜKELLEF MÜELLİF, MÜTERCİM, MUCİT VEYA BUNLARIN KANUNİ MİRASÇILARI İLE BUNLARIN DIŞINDA KALAN KİŞİLER TARAFINDAN ELDEN ÇIKARILMASINDAN DOĞAN KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

Mehmet ERKAN

Hesap Uzmanı

I— GİRİŞ

Hızlı gelişmelerin yaşandığı yüzyılımızda ekonomik hayattaki hızlı değişim ve gelişmeye paralel olarak, kültür alanında vücuda getirilen eserlerin sayı ve çeşidinde artış gözlenmiştir. Şiir, roman, hikaye, bilimsel araştırma inceleme, röportaj, senaryo gibi bir kaç örnekle zikrettiğimiz ve “fikir ve sanat eserleri” olarak nitelenen eserlerin kapsamının belirlenmesi gerekmektedir.

Yazımızda fikir ve sanat eserlerinin hukuki mahiyeti ve kapsamı ortaya konulduktan sonra, söz konusu eserlerin tam veya dar mükellef müellif, mucit, bestekar, mütercim veya bunların kanuni mirasçıları ile bunların dışında kalan kişiler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilenmesi üzerinde durulacaktır.

II—TELİF HAKLARI VE İHTİRA BERATININ HUKUKİ MAHİYETİ VE KAPSAMI

1- Telif Hakkı ve Kapsamı

Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun çeşitli yerlerinde telif hakkı kavramından söz edilmektedir. Yine anılan kanunlarda bu haklar gayrimaddi haklar kategorisi içinde mütalaa edilmiştir. Ancak bizatihi “Telif Hakkı” kavramının neyi ifade ettiği ve sınırlarının ne olduğu hususunda açıklama yapılmamıştır.

Türkiye’de telif haklarını düzenleyen ilk kanun 8 Mayıs 1926 tarihli olup, adı “Hakkı Telif Kanunu”dur. Hakkı Telif Kanunu kaldırılarak onun yerine sözleşme hükümlerini de ihtiva eden “Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu” 1 Ocak 1952 tarihinde kabul edilmiştir. Halen telif hakları ile ilgili hususları düzenleyen kanun 5846 sayılı söz konusu kanundur.

İleride açıklanacağı gibi, eser üzerinde sahibinin manevi ve maddi hakları vardır. Hakkı Telif Kanununda sözkonusu hakların ikisine birden “Telif Hakkı” veya “Mülkiyeti Edebiye” denilmiştir. Telif hakkı bu günkü mevzuata (5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu’na)⁽¹⁾ göre, fikir hakları anlamına gelir. Eski metinlerde (Hakkı Telif Kanunu ve Borçlar Kanunu) yer almış olan telif hakkı terimi, sonradan, Gelir Vergisi Kanununda aktarılmış ve bu, kanunda yapılan değişiklikler sırasında tadil edilmeyerek olduğu, gibi bırakılmıştır.

Şu halde telif hakları ile fikri haklar veya fikir ve sanat eserleri üzerindeki haklar amaç ve kapsamı bakımından birbirinin aynıdır.

İncelememizde, bazen telif hakkı, bazen fikri hak, bazen de fikir ve sanat eserlerinin sağladığı kazançlar terimleri kullanılmıştır. Yukarıda da belirtildiği gibi, sözkonusu terimler anlamı bakımından farklılık taşımamaktadırlar.

Fikir ve Sanat Mahsulleri

Vergi kanunlarımızda böyle bir terime rastlanmaz. Gelir Vergisi Kanunumuzun ilgili bölümlerinde “eser”den ve “eser üzerinde mevcut haklar”dan söz edilir.

Sözü edilen deyim, esas itibariyle 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununda yer alır. Şu farkla ki, anılan kanunda fikir ve sanat mahsullerinin sadece eser niteliğinde olanları tarif olunmuştur. Eser sayılmayan fikir ve sanat mahsulleri ise, bu kanunun kapsamı dışında bırakılmıştır. İncelememizde anılan terimle, hem eser sayılan ve hem de eser sayılmayan fikir ve sanat mahsullerini tamamını ifade etmek istiyoruz.

Bunların eser sayılıp sayılmamalarının gerek fikir ve sanat eserleri kanunu ve gerek vergi kanunlarının uygulanmasındaki önemi büyüktür.

Eser Nedir?

5846 sayılı kanunda eser, “sahibinin hususiyetini taşıyan ve bu kanun uyarınca ilim ve edebiyat, musiki, güzel sanatlar ve sinema eserleri sayılan her nevi fikir ve sanat mahsulleri” diye tarif olunmuştur.

Kanunun 2. ve 6. maddeleri arasında fikir ve sanat eserleri tadadi olarak sayılmıştır. Buna göre, fikir ve sanat eserlerinin çeşitleri;

“.....

B) Fikir ve Sanat Eserlerinin Çeşitleri

I- İlim ve Edebiyat Eserleri

Madde 2- İlim ve edebiyet eserleri şunlardır:

1. (Değişik: 7.6.1995 - 4110/1 Md.) Herhangi bir şekilde dil ve yazı ile ifade olunan eserler ve her biçim altında ifade edilen bilgisayar programları ve bir sonraki aşamada program sonucu doğurması koşuluyla bunların hazırlık tasarımları,

2. (Değişik: 1.11.1983 - 2936/1 Md.) Her nevi rakıslar, yazılı koreografi

3. (Değişik: 7.6.1995 - 4110/1 Md.) Bedii vasfı bulunmayan her nevi teknik ve ilmi mahiyette fotoğraf eserleriyle, her nevi haritalar, planlar, projeler, krokiler, resimler, coğrafya ve topoğrafyaya ait maket ve benzerleri, her çeşit mimarlık ve şehircilik tasarım ve projeleri, mimari maketler, endüstri, çevre ve sahne tasarım ve projeleri.

(Ek: 7.6.1995 - 4110/1 Md.) Arayüzüne temel oluşturan düşünce ve ilkeleri de içine almak üzere, bir bilgisayar programının herhangi bir ögesine temel oluşturan düşünce ve ilkeler esas sayılmazlar.

II- Musiki Eserleri

Madde 3- Musiki eserleri, her nevi sözlü ve sözsüz bestelerdir.

III- Güzel Sanat Eserleri

Madde 4- (Değişik: 7.6.1995 - 4110/2 Md.)

Güzel sanat eserleri, estetik değere sahip olan;

1. Yağlı ve suluboya tablolar; her türlü resimler, desenler, pasteller, gravürler, güzel yazılar ve tezhipler, kazıma, oyma, kakma veya benzeri usullerle maden, taş, ağaç veya diğer maddelerle çizilen veya tespit edilen eserler, kaligrafi, serigrafi,

2. Heykeller, kabartmalar ve oymalar,

3. Mimarlık eserleri,4. El işleri ve küçük sanat eserleri, minyatürler ve süsleme sanatı ürünleri ile tekstil, moda tasarımları,

5. Fotoğrafik eserler ve slaytlar

6. Grafik eserler,

7. Karikatür eserleri,

8. Her türlü tiplerdir.

Krokiler, resimler, maketler, tasarımlar ve benzeri eserlerin endüstriyel model ve resim olarak kullanılması, düşünce ve sanat eserleri olmak sıfatlarını etkilemez.

IV- Sinema Eserleri

Madde 5- Sinema eserleri şunlardır:

1. Sinema filmleri;

2. Öğretici ve teknik mahiyette olan veya günlük olayları tesbit eden filmler,

3. Her nevi ilmi, teknik veya bedii mahiyette projeksiyonu diyaizitifleri,

Yukarda zikredilen eserler film ve camdan başka bir madde üzerine tespit edilmiş olsa da projeksiyonla gösterildiği takdirde sinema eserleri grubuna girer.

Sırf beste, nutuk, konferans vesaireyi nakle yarayan filmler sinema eseri sayılmaz.

C) İşlenmeler

Madde 6- Diğer bir eserden istifade suretiyle vücuda getirilip te bu esere nispetle müstakil olmayan ve aşağıda başlıcaları yazılı fikir ve sanat mahsulleri işlenmedir:

1. Tercümeler;

2. Roman, hikaye, şiir ve tiyatro piyesi gibi eserlerden birinin bu sayılan nevilere bir başkasına çevrilmesi;

3. Musiki, güzel sanatlar, ilim ve edebiyat eserlerinin film haline sokulması veya filme alınmaya ve radyo ve televizyon ile yayıma müsait bir şekle sokulması;

4. Musiki aranjman ve tertipleri;

5. Güzel sanat eserlerinin bir şekilden diğer şekillere sokulması;

6. Bir eser sahibinin bütün veya aynı cinsten olan eserlerinin külliyat haline konulması;

7. Belli bir maksada göre hususi bir plan dahilinde seçme ve toplama eserler tertibi;

8. Henüz yayımlanmamış olan bir eserin ilmi araştırma ve çalışma neticesinde yayımlanmaya elverişli hale getirilmesi (ilmi bir araştırma ve çalışma mahsulü olmayan alalade tranekripsiyonlarla faksimileler bundan müstesnadır.);

9. Başkasına ait bir eserin izah veya şerhi yahut kısaltılması;

10. (Ek: 7.6.1995 - 4110/3 Md.) Bir bilgisayar programının uyarlanması, düzenlenmesi veya herhangi bir değişim yapılması;

11. (Ek: 7.6.1995 - 4110/3 Md.) Belli bir maksada göre ve hususi bir plan dahilinde verilen ve materyallerin seçilip derlenmesi sonucu ortaya çıkan veri tabanları (Ancak, burada sağlanan koruma, veri tabanı içinde bulunan veri ve materyalin korunması için genişletilemez.)

İşleyenin hususiyetini taşıyan işlenmeler, bu kanuna göre eser sayılır.

Ç) Alenileşmiş ve yayımlanmış eserler:

Madde 7- Hak sahibinin rızasıyla umuma arzedilen bir eser alenileşmiş sayılır”

Aynı kanunda eser sayılan fikir ve sanat mahsulleriyle bunların şumulüne giren eserler bir bir gösterilmiş, bu arada, “İşlenmeler”in tarifi yapılmış ve bunların da, sahibinin hususiyetini taşımaları kaydiyle, eser sayılacağı ifade olunmuştur. İşlenmeler arasında yer alan eserlerin başında tercüme gelmektedir.

Görülüyor ki, Fikir ve Sanat Eserleri Kanununa göre bir fikir ve sanat mahsulünün eser sayılabilmesi, “sahibinin hususiyetini taşıması” ile kayıtlanmıştır.

Bu kayıttan, kanun koyucunun ne kastedtiği açıkça ifade ve izah olunmuş değildir. Bu sebeple vergi tatbikatında eser sayılan ve sayılmayan fikir ve sanat mahsullerinin birbirinden ayrılması, çoğunlukla uyumsuzluklara yol açar. Denilebilir ki, bir fikir ve sanat mahsulü onu vücuda getirenin damgasını ve kişiliğini taşıyorsa, başka bir deyişle sözü edilen mahsul üzerinde sahibi emek harcamış, onu kendi bilgileriyle donatmış, notlarla, şerh ve izahlarla genişletmiş, zenginleştirmiş ise, hususiyetini taşıyan bir eser vücuda getirilmiş olur. Bu halin dışında kalan, yani vücuda getirenin hiç bir etkisini, damgasını ve kişiliğini taşımayan fikir mahsulleri ise eser sayılmazlar.

2- İhtira Beratı (Patent)

İhtira beratı, sanayide ve diğer alanlarda kullanılmaya mahsus makina, alet ve araçların tamamen yenisini, yeni bir şeklini veya yeni bir kullanma tarzını keşfeden ya da bunları geliştiren kimselere, keşif ve icatlardan yalnız kendisinin, belirli bir süre yararlanması için devlet tarafından verilen belgedir.

Daha kısa olarak patent hakkını “Mucidin icat ettiği şey üzerindeki hak” olarak tarif edebiliriz. İhtira beratı veya patent hakkı dediğimiz bu hak makina sanayi ile önem kazanmış ve buna paralel olarak gelişmiştir.

Patent konusu olabilecek buluşlar çok değişik olup; alet, edavat, tektip, reçete, fonksiyon (ısıtma, kurutma gibi), malzeme (boyutlar ve evsaf gibi), usul ve metodlar (imal, icra, işletme vb.) gibi çeşitli alanlarda alınabilir.

Patent (ihtira beratı) hakkı yasaları, insan düşüncesinin yaratıcılığına ödül olarak bir tekel hakkı düzenleyicisi olarak ortaya çıkmışlardır. İhtira beratı ile devlet himayesine kavuşan bir buluş, başkaları tarafından himaye süresi içinde taklit edilemez ve uygulanamaz. Amaç, buluş sahibini (himaye sahibini) teşvik etmek, yaratıcı zekaları harekete geçirmektir.

III—TELİF HAKLARI VE İHTİRA BERATLARININ TAM VEYA DAR MÜKELLEF, MÜELLİF, MÜTERCİM, MUCİT VEYA BUNLARIN KANUNİ MİRASÇILARI İLE BUNLARIN DIŞINDA KALAN KİŞİLER TARAFINDAN ELDEN ÇIKARTILMASINDAN DO/AN KAZANÇLARIN VERGİLENDİRİLMESİ

1-Telif Hakları ve İhtira Beratlarının, Müellif, Mucit veya Bunların Kanuni Mirasçıları Tarafından Elden Çıkarılmasından Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi ile; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar ve mucitlerin ve bunların yasal mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri; röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video bant, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunların üzerindeki mevcut haklarını devir ve temlik etmek veya kiralamak suretiyle elde ettikleri hasılat gelir vergisinden tamamen istisna edilmiştir.

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 Kanun'un birinci maddesine göre, eser; “Sahibinin hususiyetini taşıyan ve kanun uyarınca ilim, edebiyat, musiki, güzel sanatlar ve sinema eserleri sayılan her nevi fikir ve sanat mahsulleri” olarak tanımlanmıştır. Bu kanun kapsamına giren eserler: İlim ve edebiyat eserleri ile musiki eserleri, güzel sanat ve sinema eserleri olmak üzere dört grup halinde sayılmıştır.

Diğer taraftan ihtira beratlarına konu olan buluşların ticari veya sınai bir işletmeye dahil iken satılması, devir ve temlik veya kiralanması ya da ihtira beratına konu olan buluşun üretilerek satılması hallerinde elde edilen kazanç, serbest meslek kazancı kapsamına girmeyeceğinden bu kazançlara sözkonusu istisna uygulanmayacaktır.

Ayrıca istisna kapsamına yeni alınan video bant halindeki eserlerin sahipleri veya kanuni mirasçıları dışında kalan kişiler tarafından (video kulüpleri gibi) satılması veya kiralanmasından elde edilen gelirlere bu istisna uygulanmayacaktır.

Eserlerin, neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler istisnaya dahildir. Ayrıca, yukarıda sayılan kazanç unsurlarının arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel değildir. Bu istisnanın G.V.K. md. 94 uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şumulü yoktur. G.V.K. Md. 94/4 uyarınca yine serbest meslek kazançlarından stopaj yapılacaktır. Stopaj oranı 30.12.1993 tarih ve 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile G.V.K. Md. 18 kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden % 10, diğerlerinden % 20 olarak saptanmıştır. 1986 takvim yılından itibaren serbest meslek kazançları için getirilen bu hüküm

ile telif kazançları istisnası ile ilgili (G.V.K. Md. 18) İstisna hadleri kaldırılarak, bu tür kazanç elde edenlerin daha düşük oranda vergilendirilmesini sağlayıcı bir düzenleme yapılmıştır.

G.V.K.'nın 18'inci madde hükmüne göre serbest meslek kazancı istisnasından aşağıdaki kişiler yararlanabilir.

Müellif ve Mütercimler

Müellif deyiimi ile eseri vücuda getiren gerçek kişiler, başka bir deyimle eserin sahipleri kastolunur.

Mütercimler Fikir ve Sanat Eserleri kanunun işleme saydığı eserleri vücuda getirenlerdir. İşlenmeler sahibinin özelliğini taşıması kaydıyla eser sayılırlar ve sahipleri müellifler gibi istisnanın kapsamına girerler. Ancak Fikir ve Sanat Eserleri Kanununda işlenmelere giren eserler çeşitlidir. Bunlar arasında ve başta tercüme gelmektedir. Gelir Vergisi Kanununa göre sadece tercüme eser vücuda getirenler istisnadan faydalanacakları için tercüme dışında kalan işlenmeleri vücuda getirenler istisnaya giremezler.

Heykeltraşlar

Kendi özelliklerini taşıyan heykeller vücuda getiren kimselerdir.

Ressamlar

Kendi özelliklerini taşıyan, resim, tablo ve benzeri eserleri vücuda getirenlere denir.

Bestekarlar

Kendi özelliğini taşıyan nota vücuda getirenlerdir.

Müellif, mütercim, heykeltraş, ressam ve bestekarların kanuni mirasçuları da eserin sahipleri gibi aynı istisnadan faydalanırlar.

Kanuni mirasçılar, eser sahibinin birinci derecede fūruu, ikinci derecede ana ve babası ile bunların fūruu ve üçüncü derecede büyük babalar ve annelerle bunların fūruğlarıdır. Eser sahibinin sağ kalan eşi her derecedeki mirasçılarla birlikte kanuni mirasçı sayılır. Bunlar dışında kalanlar bu arada mansup mirasçılar kanuni mirasçı olmadıklarından istisnanın kapsamına girmezler.

Sözkonusu istisna G.V.K. Md. 18'de sayılan kişilerin (bir işverene bağlı olmaksızın) münhasıran serbest meslek faaliyetinin kapsamı içindeki şahsi mesaiye, ilmi ve mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan işleri yapmaları karşılığında elde ettikleri kazançlara uygulanır.

Bu gibi kişilerin ödemeyi yapan kişi (işveren) ile ilişkisi, hizmet ilişkisi olduğu takdirde alınan bedel serbest meslek kazancı değil, ücret olur. Bu durumda serbest meslek kazançlarına ait olan istisnadan yararlanmaları sözkonusu olmaz.

Örneğin; yazdığı öyküleri gazeteye satan bir yazarın elde ettiği elir serbest meslek kazancıdır. Fakat bu işi aynı gazetede kadrolu çalışarak yapıyorsa bu faaliyeti karşılığında aldığı bedel ücret olur.

Ancak, bir hizmet akdi ile herhangi bir işverene bağlı bulunan kişiler bu hizmet akdinin kapsamı dışında meydana getirdikleri eserlerin satışından, bu eser üzerinde mevcut hakların, devir ve temlikinden veya kiraya verilmesinden kazanç elde ederlerse, bu kazançlar da istisnadan yararlanırlar.

Söz konusu istisnanın uygulanacağı serbest meslek kazancı çeşitli faaliyet ve muamelelerden doğmaktadır. Bunlar;

— Eserin yayınlanmasından doğan kazançlar,

— Eserin satıştan doğan kazançları,

— Kitap, resim, heykel ve nota halindeki eserler üzerindeki mevcut hakların devir ve temlikinden veya kiralanmasından sağlanan kazançlar,

niteliğinde olabilmektedir.

2.Telif Hakları ve İhtira Beratlarının Müellif, Mucit veya Bunların Kanuni Mirasçıları Dışında Kalan Kimseler Tarafından Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançların Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80'inci maddesinin 4 numaralı bendinde telif hakları ve ihtira beratlarının, müellif, mucit ve bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kişiler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançların 3.200.000,- TL.'yi⁽¹⁾ aşan kısmı değer artış kazancı olarak vergi konusuna alınmıştır.

Telif hakları ve ihtira beratlarının elden çıkarılmasından doğan kazancın değer artış kazancı olarak vergilendirilebilmesi için, bunların alım-satımının ticari bir organizasyon içinde yapılmaması ve bir iktisadi işletmenin aktifine dahil olmaması gerekir. Bu nitelikteki satışlardan doğan kazançlar ticari kazanç olarak vergilenecektir.

Telif hakları ve ihtira beratlarının elden çıkarılmasından doğan kazancın vergilendirilmesinde, iktisap tarihi ve şekli ile elden çıkarma tarihi konusunda bir sınırlama getirilmemiştir. Söz konusu hakların iktisap şekli ne olursa olsun, hangi tarihte elden çıkarılırsa çıkarılsın, sağlanan kazancın 3.200.000,- TL.'yi aşan kısmı değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir.

Telif hakları ve ihtira beratlarının elden çıkarılmasından doğan kazancın tespitinde, kanun iktisap bedeli ile elden çıkarma bedelinin hesaplanmasıyla ilgili özel bir hüküm getirmemiştir. Bu durumda sözkonusu hakların iktisap bedeli ile elden çıkarma bedelleri, genel hükümler çerçevesinde belirlenecektir.

G.V.K.'nın mükerrer 81'inci maddesinin 1. fıkrasında, "safı değer artışı; elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla satıcının uhdesinde kalan giderler ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur...." denilmek suretiyle safı değer artışının nasıl tespit edileceği belirtilmiştir.

3.Telif Hakları ve İhtira Beratlarının Dar Mükellef Müellif, Mucit ve Bunların Kanuni Mirasçıları Tarafından Elden Çıkarılmasından Elde Edilen Kazançların Vergilendirilmesi

Telif haklarının müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam ve bestekarları ile kanuni mirasçıları tarafından gazete, dergi, radyo ve televizyon ve videodan yayınlanması ile bunların satışı devri, temlik veya kiralanması ile ihtira beratlarının mucitleri ile bunların kanuni mirasçıları tarafından satışı, devri, temlik veya kiralanması suretiyle elde edilen hasılat (kazanç olarak anlamak gerekir) serbest meslek kazancı olup, Gelir Vergisinden müstesnadır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir suretiyle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisnaya dahildir.

Yukarıda yazılı kazançların arızı olarak elde edilmesi, istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Dar mükellef müellif, mucit ve bunların kanuni mirasçıları tarafından telif hakları ve ihtira beratlarının Türkiye’de elden çıkarılmasından (elden çıkarmadan ne anlaşılması gerektiği G.V.K.’nun mük. 80/2. madde de belirtilmiştir.) sağlanan kazanç serbest meslek kazancı olup, (faaliyetin arızı veya devamlı surette yapılıp yapılmadığı önem taşımaksızın) G.V.K.’nun 18. maddesi uyarınca gelir vergisinden istisnadır.

G.V.K.’nun “Kazanç ve iradın Türkiye’de elde edilmesi” başlıklı 7. maddesinin 4. Numaralı bendinde;

“..... Serbest meslek kazançlarında; serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye’de icra edilmesi veya Türkiye’de değerlendirilmesi” hallerinde kazanç Türkiye’de elde edilmiş kabul edilerek, ülkede vergilenecektir.

G.V.K.’nun 7. maddesinin son fıkrasında da “... değerlendirmeden maksat; ödemenin Türkiye’de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye’de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılmasıdır.” denilerek değerlendirmeden ne kastedildiği açıklanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 94. Maddesinin 1. fıkrasının 2/a bendi hükmü gereğince; 18’inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden % 10 oranında vergi tevkifatı yapılacaktır. Söz konusu dar mükellefin vergiye tabi geliri; tamamı tevkif suretiyle vergilenmiş serbest meslek kazancından ibaret olması durumunda bu kazançlar için dar mükellefiyete tabi kişiler yıllık beyanname vermezler. (G.V.K. Madde 86/2-a)

4.Telif Hakları ve İhtira Beratlarının Müellif, Mucit ve Bunların Kanuni Mirasçıları Dışında Kalan Dar Mükellef Kimseler Tarafından Elden Çıkarılmasından Sağlanan Kazançların Vergilendirilmesi

Telif hakları ve ihtira beratlarının müellifi, mucit ve bunların kanuni mirasçısı olmayan kişiler tarafından elden çıkarılmasından (satılmasından) elde edilen kazançlar G.V.K.’nun mük. 80. maddesi hükmü gereğince 3.200.000,- TL.’yi⁽²⁾ aşan kısmı değer artış kazancı niteliğindedir.

İstisna tutarını aşan kazancın, Türkiye’de elden çıkarıldığı yerin vergi dairesine, iktisab olduğu tarihten itibaren 15 gün içinde münferit beyanname ile beyan edilmesi gerekir. (G.V.K. 101/2. ve 3. fıkra)

G.V.K. 94. maddesi 4. bendi hükmü gereğince, dar mükellefiyete tabi olanlara, telif ve patent haklarının satışı dolayısıyla yapılan ödemelerden (93/51148 Sayılı B.K.K. eki kararname ile) % 25 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

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. (G.V.K. madde: 101, son fıkra)

IV— SONUÇ

Telif hakları ve ihtira beratlarının tam veya dar mükellef,⁽³⁾ müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar ve mucitler ile bunların kanuni mirasçıları tarafından satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması suretiyle elde edilen hasılat Gelir Vergisi'nden tamamen istisna edilmiştir. G.V.K.'nun 18. maddesinde düzenlenen serbest meslek kazançlarından istisnaya ilişkin hüküm, tam ve dar mükellef ayrımı yapılmaksızın madde kapsamındaki serbest meslek kazançlarına şamildir. Bu istisnanın G.V.K.'nun 94. maddesi hükmünce, tevkif suretiyle ödenecek vergiye şumulü yoktur. G.V.K.'nun 94/2-a bent hükmü gereğince serbest meslek kazançlarından % 10 stopaj nihai vergileme olacaktır. Dar mükellefin vergiye tabi geliri, tamamı tevkif suretiyle vergilenmiş serbest meslek kazancından ibaret olması durumunda, bu kazançlar için dar mükellefiyete tabi G.V.K. madde 86/2-a bent hükmünce kişiler yıllık beyanname vermezler.

Telif hakları ve ihtira beratlarının tam mükellef müellif, mucit veya bunların kanuni mirasçıları dışında kalan kişiler tarafından elden çıkarılmasından elde edilen kazançların, G.V.K.'nun mükerrer 80'inci maddesinin 4'üncü bendi hükmünce 5.500.000.- TL'yi aşan kısmı değer artış kazancı olarak kabul edilmiştir.

Telif hakları ve ihtira beratlarının müellif, mucit veya bunların kanuni mirasçıları dışında kalan dar mükellef kişiler tarafından elden çıkarılmasından elde edilen kazançların 5.500.000.- TL'yi aşan kısmı G.V.K.'nun mük. 80/4. maddesi hükmü gereğince değer artış kazancı olup, bu kazanç münferit beyanname ile beyan edilir. 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.

(*) 5.12.1951 tarihinde 7981 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak kabul edilen 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu 7.6.1995 tarih ve 4110 sayılı Kanun ile önemli ölçüde değişikliğe uğramıştır.

(1) 31.12.1996 tarih ve 22864 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 200 seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile istisna tutarı, yeniden değerlendirilerek 1997 takvim yılı kazançlarına uygulanmak üzere 5.500.000 liraya yükseltilmiştir.