

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 01.11.2021
Duyuru No : 2021/140
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN MEVZUAT
DERGİSİ - Kasım 2021
Sayı : 215)

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

YAYIMCILIK FAALİYETİNE İLİŞKİN VERGİSEL KONULAR

ÖZET :

Yayıncılık faaliyeti, gazete, dergi, kitap şeklinde olup yazı, resim, harita benzeri unsurları içeren metin ve şekillerin kağıda basılarak veya elektronik ortamda satışa sunulması olarak tanımlanabilir.

Türk Dil Kurumu sözlüğünde “ YAYIMCI ” kelimesi ;

“ Bir sanatçının, bir yazarın eserini yayıma hazırlayan kimse veya kuruluş, yayıncı, naşir “

şeklinde tanımlanmıştır.

“YAYIN” kelimesi ise aynı sözlükte “Basılıp satışa çıkarılan kitap, gazete vb. neşriyat” şeklinde tanımlanmıştır.

Yayınlara ithal edilip veya satın alınıp satılması ise alım-satım şeklindeki bir ticari faaliyet olup, vergisel açıdan herhangi bir malın alınıp satılmasında geçerli vergisel hükümlere tabidir ve yayımın konusu dışındadır. Keza, radyo ve televizyon yayıncılığı da konuya dahil etmediğimiz bir faaliyet alanıdır.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2020 yılında 10,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167’den fazla ülkede bulunan 1.658 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 91.054 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Bu yazımızda kitap, dergi, gazete ve benzeri yayınları üretip kağıt ortamında veya elektronik ortamda satan firmaları ilgilendiren vergisel konular ele alınmıştır.

Kağıda basılmış haldeki kitap ve süreli yayınların KDV'den istisna edilmiş olması, bu sektördeki başlıca özelliklerden biridir.

- Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 18 inci maddesi kapsamında yapılan telif ödemelerinin %17 oranda gelir vergisi tevkifatına tabi olması,
- KDV mükellefiyeti olmayan kişilere yapılan telif ödemelerinin belli şartlarla KDV tevkifatı gerektirmesi,
- Yazarlara ücretsiz kitap verilmesi şeklindeki teamül,
- 6279 sayılı Kanun uyarınca arşivleme kuruluşlarına bedelsiz nüsha gönderilmesi mecburiyeti

de önemli vergisel özellikler arasındadır.

Bu yazımızda kitap, dergi, gazete gibi yazılı neşriyatı kağıt ortamında üretip satan veya bunların içeriklerini elektronik ortamda pazarlayan yahut mevzuat yayımcılığı yapan firmaları ilgilendiren vergisel konular ele alınmıştır.

Radyo, televizyon ve elektronik ortam yayımcılığı konumuzun dışındadır.

ANAHTAR KELİMELER :

Yayımevi, gazete, dergi, kitap, yayın, yayımcılık, şiir, hikaye, roman, makale, fotoğraf, röportaj telif stopajı, yazar, çizer, bedelsiz kitap, basılı kitap, süreli yayın, mevzuat yayımcılığı, KDV istisnası, KDV Kanunu 13/n, telif ödemesi nedeniyle KDV tevkifatı yapılması, 6279 sayılı Kanun.

1. YAYIMCILIK FAALİYETİNİN GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU :

Kitap, dergi, gazete vb. basılı yayınların üretim ve satışı ile bu gibi yayın içeriklerinin elektronik ortamda pazarlanması bir ticari faaliyet türüdür.

Bu faaliyetten doğan kazanç gerçek kişiler tarafından elde edildiğinde gelir vergisine, kurumlar tarafından elde edildiğinde kurumlar vergisine tabi tutulur. Yayımevleri hakkında, Gelir Vergisi Kanunu veya Kurumlar Vergisi Kanunu, herhangi bir mükellefte olduğu gibi normal şekilde uygulanır.

2. YAYIMCILIK FAALİYETİ KAPSAMINDA YAPILAN BASILI VEYA ELEKTRONİK ORTAMDAKİ TESLİMLERİN KDV KARŞISINDAKİ DURUMU :

Yukarıda belirttiğimiz gibi yayımevlerinin faaliyetleri bir ticari faaliyet türü olarak KDV kapsamındadır.

2.1. Kağıt Ortamındaki Kitaplar ve Süreli Yayınlar KDV'den İstisna Edilmiştir:

KDV Kanunu'nun 13 üncü maddesine, 7166 Sayılı Kanun'la aşağıda metni bulunan (n) bendi eklenmek suretiyle, poşetlenerek satılan muzır neşriyat hariç olmak üzere basılı kitap ve basılı şekildeki süreli yayınların teslimi, 22.02.2019 tarihinden geçerli olmak üzere KDV'den istisna edilmiştir.

“n) 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Küçükleri Muzır Neşriyattan Koruma Kanunu hükümlerine göre poşetlenerek satılanlar hariç olmak üzere BASILI KİTAP VE SÜRELİ YAYINLARIN TESLİMİ (Bu bent hükmünün uygulanmasında, bu maddenin ikinci fıkrasında belirlenen had uygulanmaz.)”

13 üncü maddenin ikinci fıkrası hükmü uyarınca istisna kapsamındaki işlem bedeli 100 TL'yi geçmiyorsa (2004/8127 sayılı Kararname) istisnanın uygulanmaması esastır.

Ancak 13 üncü maddeye eklenen (n) bendi açısından bu asgari sınır geçerli değildir. Başka bir anlatımla satışı yapılan kağıt ortamındaki kitap veya süreli yayının bedeli 100 TL'nin altında olsa dahi, (n) bendindeki parantez içi hüküm uyarınca KDV istisnası uygulanacaktır. (13/n maddesi kapsamındaki istisna hasılat 1 nolu KDV beyannamesinde 335 nolu kod ile “basılı kitap ve süreli yayınların teslimleri” bölümünde gösterilir.)

Bu KDV istisnasına ilişkin idari açıklamalar, KDV Genel Uygulama Tebliği'nde değişiklik yapan 25 no.lu KDV Tebliği'nin 4 üncü maddesindedir.

2.1.1. KDV İstisnasına Tabi Hale Gelen Kağıt Ortamındaki Kitap Ve Süreli Yayınların Kapsamı:

Hangi basılı materyalin KDV istisnası kapsamına girdiği (“kitap” ve “süreli yayın” tabirlerinin kapsamı) yukarıda bahsi geçen 25 no.lu KDV Tebliği'nde şöyle ifade edilmiştir :

“17.1. Kapsam

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların (ikinci el olanlar dahil) yurt içindeki her safhada tesliminde ve ithalinde uygulanır.

1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılan basılı kitap ve süreli yayınların tesliminde istisna uygulanmaz.

Kanun maddesinde yer alan süreli yayın ifadesinden, belli aralıklarla yayımlanan gazete, dergi gibi basılmış eserler ile basılı haber ajansları yayınlarının anlaşılması gerekmektedir.

Ders kitapları, dini kitaplar, ansiklopediler, almanaklar, hikaye ve romanlar (foto roman, çizgi roman dahil), yemek kitapları, kitap şeklindeki harita ve atlaslar, soru ve bilgi bankası kitapları, mevzuat seti kitapları, Uluslararası Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları¹ da istisna kapsamındadır.

Kitap şeklinde olmayan yaprak testler, mevzuat setlerinin güncellenmesi amacıyla gönderilen föyler, ciltli takvim, kartela, ezber kartları, kataloglar, broşürler gibi yayınlar kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden bunların teslimi istisna kapsamında değerlendirilmez.

Elektronik kitap (e-kitap) ile süreli yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap ve süreli yayın okuyucu, tablet ve benzerlerinin tesliminde istisna uygulanmaz.

İstisna, basılı kitap ve süreli yayınların teslimine ilişkin olup, bunların basımına ilişkin alınan mal ve hizmetler KDV'ye tabidir. Program şeklindeki mevzuat bilgi bankası, soru bankası, online test ve benzerleri ile CD veya flash bellek gibi veri taşıyıcılarla satılan görüntülü eğitim setleri basılı kitap kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, bunların satışı istisna kapsamında değerlendirilmez.”

2.1.2. Kitap ve Süreli Yayın Konusundaki KDV İstisnasının Uygulama Esasları ve Bu Konudaki KDV İadelerinin Nasıl Yapılacağı :

İstisna kapsamında kağıda basılmış kitap veya süreli yayın satışı yapan firmalar bu satışları ile ilgili olarak yükledikleri KDV'leri indirebilirler, indirimle giderilememe halinde KDV iadesi talep edebilirler. (KDV Kanunu'nun 32 nci maddesi)

25 no.lu KDV Tebliği'nin 17.2, 17.3 ve 17.4 bölümlerinde istisnanın uygulama usulü ve KDV iadelerinin nasıl yapılacağı açıklanmış olup, bu açıklamaların aşağıda tekrarına gerek görülmemiştir.

2.1.3. İstisnadan Vazgeçme :

Yukarıda açıkladığımız istisnayı uygulamak istemeyenler KDV Kanunu'nun 18 inci maddesi uyarınca dilekçe verdiklerinde üç yıl süre ile, vazgeçtikleri 13/n maddesi kapsamındaki istisnayı uygulayamazlar ve bu istisna kapsamındaki yayınları aşağıda belirtilen oranlar üzerinden KDV'li olarak teslim ederler.

¹ “Uluslararası Standart Kitap Numarası (ISBN) bulunan boyama ve etkinlik kitapları” tabiri 36 Seri No.lu Tebliğ ile eklenmiştir. (Yürürlük 03/06/2021)

2.2. KDV Oranı Açısından Dini Yayınlar, Gazete Ve Dergiler İle Kitap Ve Süreli Yayınların Durumu:

2.2.1. Dini Yayınlar :

KDV oranlarını belirleyen 2007/13033 Sayılı Kararnamenin ekindeki I sayılı listenin 18 no.lu pozisyonu şöyledir :

“18- Kur'an-ı Kerim (Kur'an meal ve tefsir kitapları ile münhasıran Kur'an cüz, sûre, ayet ve/veya meallerini içeren kitaplar dâhil) ile Tevrat, Zebur ve İncil kitapları.”

Bu pozisyonda belirtilen dini kitaplar %1 oranda KDV'ye tabidir.

Ancak 13 üncü maddeye eklenen (n) bendi uyarınca bu yayınlar KDV'den istisna hale gelmiştir. Söz konusu dini yayınların 22.02.2019 tarihinden itibaren %1 KDV'ye tabi olarak satılması mümkün değildir. Bu satışların 13/n maddesi kapsamında istisnalı olarak (KDV hesaplanmaksızın) satılması zorunludur.

Yukarıda belirtilen dini yayınların elektronik ortamda satışı ise %18 oranında KDV'ye tabidir. (II sayılı listenin B/14 nolu pozisyonu)

2.2.2. Gazete ve Dergiler :

2007/13033 sayılı Kararnamenin ekindeki 1 sayılı listenin 8 nolu pozisyonu şöyledir:

“8- Gazete ve dergiler (Bu yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik gazete ve dergi okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi ile 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde, bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır.)”

Bu hüküm uyarınca gazete ve dergiler %1 oranında KDV'ye tabi olmakla beraber söz konusu yayınların kağıda basılı olanları KDV Kanunu'nun 13/n maddesi uyarınca KDV'den istisna edildiği için KDV hesabına konu edilmez. İstisna nedeniyle KDV'siz teslimat yapılır.

Gazete ve dergilerin elektronik ortamda satışı halinde uygulanacak KDV oranı yukarıdaki hüküm uyarınca %18'dir.

2.2.3. Diğer Kitap ve Benzeri Yayınlar :

Yine 2007/13033 Sayılı Kararnamenin ekindeki II sayılı listenin aşağıdaki B/14 no.lu pozisyonu uyarınca bu pozisyondaki mallar %8 oranda KDV'ye tabidir :

“14- Kitap ve benzeri yayınlar (Elektronik kitap (e-kitap) ve benzeri yayınların elektronik ortamda satışı, elektronik kitap okuyucu, tablet ve benzerlerinin teslimi ile 21/6/1927 tarihli ve 1117 sayılı Kanun

hükümlerine göre poşetlenerek satılanların tesliminde, bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır.), kurşun kalem, boya kalemleri, sulu boya ve pastel boyalar, okul defterleri, silgi, kalemıraş, cetvel, pergel, gönye, letki,”

Bu hüküm uyarınca söz konusu kitap ve benzeri yayımlar %8 oranında KDV'ye tabidir.

Ancak bunlardan KDV Kanunu'nun 13/n maddesine göre KDV'den istisna olan kağıda basılmış kitap ve süreli yayınların satışında KDV uygulanması mümkün değildir. Satış faturasının KDV'siz olarak düzenlenmesi zorunludur.

Elektronik kitap (e-kitap) KDV'den istisna edilmemiş olduğu için **“ELEKTRONİK KİTAP (E-KİTAP) VE BENZERİ YAYINLARIN ELEKTRONİK ORTAMDA SATIŞI”** %18 oranda KDV'ye tabi tutulmaya devam edilecektir.

2.2.4. Yayımcılık Faaliyetlerine İlişkin KDV Oranların Tablo Halinde Sunumu

YAYININ TÜRÜ	KAĞIDA BASILI SATIŞ	ELEKTRONİK ORTAMDA SATIŞ
Gazete ve dergi	KDV oranı % 1'dir. (I sayılı listenin 8 nolu pozisyonu) Ancak istisna (13/n) nedeniyle KDV hesaplanmaz.	KDV oranı % 18'dir. (I sayılı listenin 8 nolu pozisyonu)
Dini kitaplar	KDV oranı % 1'dir. (I sayılı listenin 18 nolu pozisyonu) Ancak istisna (13/n) nedeniyle KDV hesaplanmaz.	Dini kitaplarının elektronik ortamda satışı ile ilgili KDV oranı hakkında hiçbir hüküm yoktur. Bu nedenle diğer e-kitaplarda olduğu gibi %18 KDV oranının geçerli olduğu görüşündeyiz. (Bu konuda idari görüş yoktur.)
Diğer kitap vb. yayınlar	KDV oranı % 8'dir. (II sayılı listenin B/14 nolu pozisyonu)	KDV oranı % 18'dir. (II sayılı listenin B/14 nolu pozisyonu)

	Ancak istisna (13/n) nedeniyle KDV hesaplanmaz.	
1117 Kanun uyarınca poşetlenerek satılan yayınlar	KDV oranı % 18'dir.	KDV oranı % 18'dir.
Mevzuat setleri	KDV oranı % 8'dir. (II sayılı listenin B/14 nolu pozisyonu) Ancak istisna (13/n) nedeniyle KDV hesaplanmaz.	KDV oranı % 18'dir. (II sayılı listenin B/14 nolu pozisyonu)
Mevzuat setlerinin güncellenmesi amacıyla gönderilen föyler, yaprak testler, ciltli takvim, kartela, ezber kartları, kataloglar, broşürler	KDV oranı % 18'dir.	KDV oranı % 18'dir.

2.3. **Kitap ve Süreli Yayınlarla Yönelik KDV İstisnası, Genel Olarak KDV İstisnaları ve KDV Oran İndirimleri Hakkındaki Görüşümüz :**

KDV uygulamasındaki en ağır sorunlar “*devrolan KDV*” durumundan ve “*KDV iadesi*” uygulamasından kaynaklanmaktadır.

Gerek devrolan KDV'ye gerekse KDV iadesine sebebiyet veren hükümler ise, KDV istisnaları ve KDV oran indirimleridir.

KDV mevzuatımızdaki KDV istisnalarının ve KDV oran indirimlerinin birçoğunun gereksiz olduğu görüşündeyiz.

KDV'yi en karmaşık ve en sıkıntılı vergi durumuna düşüren istisnalar ve oran indirimleri azaltılması gerekirken, yeni istisnalar ve yeni oran indirimleri getirilmesini doğru bulmuyoruz.

Kağıt ortamındaki kitapların ve süreli yayınların KDV'den istisna edilmesine mukabil bunların elektronik ortamda satışının istisna kapsamına alınmamış olmasını doğru bulmuyoruz. Amaç ilgili sektöre destek sağlamak ve/veya okumayı teşvik ise, kitap, dergi ve benzeri yayınların elektronik ortamda satışı, kağıt ortamındaki satışa nazaran daha ön planda desteklenmesi gereken bir alandır.

3. GVK’NUN 18 İNCİ MADDESİ KAPSAMINDA YAPILAN ÖDEMELER :

GVK’nun 18 inci maddesinin ilk paragrafı şöyledir :

“Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin ve bunların kanuni mirasçılarının ŞİİR, HİKAYE, ROMAN, MAKALE, BİLİMSEL ARAŞTIRMA VE İNCELEMELERİ, BİLGİSAYAR YAZILIMI, RÖPORTAJ, KARİKATÜR, FOTOĞRAF, FİLM, VİDEO BAND, RADYO VE TELEVİZYON SENARYO VE OYUNU GİBİ ESERLERİNİ 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 KİRALAMAK suretiyle elde ettikleri hasılat Gelir Vergisinden müstesnadır.”

Görüldüğü gibi, ŞİİR, HİKAYE, ROMAN, MAKALE, BİLİMSEL ARAŞTIRMA, RÖPORTAJ, KARİKATÜR, FOTOĞRAF şeklindeki telif unsurları gelir vergisinden istisna edilmiş olup, bir yayımevinin ihtiyaç duyabileceği içeriğin önemli bir kısmı, bu madde uyarınca “TELİF” ödemesi gerektirmektedir.

Bir serbest meslek ürünü olan “TELİF” ödemeleri, hem stopaj oranının farklılığı açısından, hem de KDV uygulamaları açısından özellikler arz etmektedir.

Yayımevleri tarafından yapılan ve “TELİF” ödemesi niteliği taşımayan diğer serbest meslek ödemeleri yazımızın konusu dışındadır.

Hangi ödemelerin GVK’nun 18 inci maddesi kapsamına girdiği de yazımızın konusuna dahil değildir.²

3.1. Telif Ödemelerinin Stopaj Açısından Durumu:

GVK’nun 18 inci maddesi kapsamında şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma, karikatür, fotoğraf, röportaj ve diğer içerikleri hazırlayan gerçek kişilerin bu faaliyetleri serbest meslek faaliyeti olarak kabul edilmektedir.

GVK’nun 18 inci maddesindeki yukarıda belirttiğimiz istisnanın aynı Kanun’un 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

GVK’nun 18 inci maddesi kapsamına giren serbest meslek işleri (telif ödemeleri) dolayısıyla yapılan ödemeler bu nedenle stopaja tabi olup, stopaj oranı %17’dir.

GVK’nun 18 inci maddesinde tanımlanan türde olmayan serbest meslek ödemelerinde ise, stopaj oranı %20’dir.

² Bu konuda 221 ve 311 nolu GVK Genel Tebliğlerine, 5846 sayılı Kanuna ve ilgili özelgelere bakınız.

Telif bedeli tahsil eden kişinin başka faaliyetleri nedeniyle serbest meslek erbabı olarak mükellefiyeti varsa bu tahsilatı karşılığında KDV'li ve %17 stopajlı serbest meslek makbuzu düzenlemesi ve bu makbuzu serbest meslek kazanç defterine kaydetmesi gerekir. Söz konusu telif hasılatı gelir vergisi hesaplamasında dikkate alınmaz ve %17 stopaj mahsup edilmez. Böylelikle %17 stopaj nihai vergi olur.

Telif geliri elde edenin serbest meslek olarak gelir vergisi mükellefiyeti yoksa yine %17 oranında stopaj yapılır ve bu stopaj nihai vergi olur. Ancak, her iki durumda da GVK'nun 18 inci maddesindeki limitin aşılması halinde istisna hükmü uygulanmadığı için normal gelir vergisi oranı üzerinden vergi yükü oluşmaktadır.³

3.2. Telif Ödemelerinin KDV Açısından Durumu:

Telif bedeli olarak alınan para karşılığında serbest meslek makbuzu verilmiş ise bu makbuz üzerinde hem %17 stopaj hem de KDV gösterilir. Bu makbuzdaki KDV yayımevi tarafından indirilir. Söz konusu ödeme KDV Kanunu'nun 13/n maddesindeki istisna ile ilgili ise ve indirim ile giderilmemişse iadesi istenecek KDV hesabına dahil edilebilir.

GVK'nun 18 inci maddesi kapsamındaki işler devamlı olarak yapılsa bile serbest meslek erbabı olarak mükellefiyet tesisi gerekli değildir. Bu türde işler yapan kişilere ödenen telif bedellerinin KDV karşısındaki durumu, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/C-2.1.2.2. nolu bölümünde şöyle açıklanmıştır :

“2.1.2.2. Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler

3065 sayılı Kanununun (1/1) inci maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV

³ 7194 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesine eklenen “*Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar.*” hükmü uyarınca belli bir yıldaki telif gelirleri toplamı GVK'nın 103 üncü maddesindeki tarifinin 4 üncü gelir dilimini (2021 yılı için 650.000 TL'yi) geçenler açısından istisna hükmü geçerli olmayacağı için bu eşiğin aşılması halinde TELİF GELİRLERİNİN TÜMÜ gelir vergisi beyannamesine dahil edilecek, böylelikle daha yüksek oranda vergi doğacak olup %17 stopajı aşan farkın ödenmesi gerekecektir. Bize göre bu madde hem adalete hem de Anayasa'ya aykırıdır. Nitekim 2021 yılında 649.000 TL telif geliri elde eden için %17 stopaj (110.330 TL) nihai vergi olur iken 651.000 TL telif geliri elde eden için %40 üzerinden gelir vergisi hesaplandığı varsayımında vergi yükü 260.400 TL olmaktadır. Bunun anlamı 2.000 TL'lik gelir farkı yüzünden (260.400-110.330 =)150.070 TL fazladan vergi ödenmesidir. Vergicilikte “KESKİN KÖŞE” olarak isimlendirilen bu kanun hükmünün adaletsizliğini ve Anayasa'ya aykırılığını anlamamak mümkün değildir. Bu hükmün söz konusu limit aşıldığı taktirde AŞAN KISMIN gelir vergisi beyannamesine dahil edilmesi şeklinde değiştirilmesi gerekir. Bu mantıksız ve adaletsiz hüküm yüzünden adaletsiz vergiye maruz kalanlar, beyannamelerini ihtirazi kayıtla verip Anayasa'ya aykırılık gerekçeli dava açmak suretiyle haklarını arayabilirler.

mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

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 KDV'nin, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekir.**

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 vermez ve defter tutmazlar. İşlemin belgelendirilmesi ise Vergi Usul Kanununun genel hükümlerine göre gerçekleştirilir.

Bu uygulamaya göre, **Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yaptıkları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip öderler. Hesaplanan KDV tutarı GV stopaj matrahına dâhil edilmez.**

Örnek:

Dergilere karikatür çizen bir serbest meslek mensubu, karikatür başına 200 TL net telif ücreti almaktadır. Karikatüristin her ay 1 karikatür verdiği (A) dergi işletmesi bu hizmetle ilgili GV ve KDV tevkifat tutarlarını aşağıdaki şekilde hesaplayacaktır.

- KDV hariç, GV stopajı dahil tutar: $200 / 0,83 = 240,96$ TL
- GV Stopajı : $240,96 \times 0,17 = 40,96$ TL
- KDV : $240,96 \times 0,18 = 43,37$ TL
- GV stopajı ve KDV dahil toplam bedel: $200 + 40,96 + 43,37 = 284,33$ TL

Dergi işletmesi 40,96 TL tutarındaki GV stopajını, muhtasar beyannamesine dahil edecek, 43,37 TL tutarındaki KDV'yi ise 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edecektir. Bu tutarın 1 No.lu KDV beyannamesinde genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılabileceği açıktır.

Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar, yukarıda belirtilen uygulamadan faydalanamazlar.

Sorumluluk uygulamasını tercih etmeyenler ile esasen bu kapsama girmesi mümkün olmayan mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar ile bunlar dışındakilere yaptıkları işlemleri sebebiyle hesaplanan KDV, Tebliğin (I/C-2.1.3) bölümü saklı kalmak kaydıyla, kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutar, belge düzenler ve KDV beyannamesi verirler. Bu durumda, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, Tebliğin (I/C-2.1.3) bölümü saklı kalmak kaydıyla, bu işlemler sebebiyle vergi sorumlulukları söz konusu olmaz.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar bu bölüm kapsamındaki alımlarında, satıcılardan bir yazı talep ederler. Bu yazıda işlemi yapanlar;

- Faaliyetlerinin arızı olması nedeniyle KDV'ye tabi olmadığını veya*
- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyanını tercih ettiklerini veya*
- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edileceğini,*

belirtirler. Bu yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilir.

Öte yandan, serbest meslek mensuplarından yapılan gelir vergisi kesintileri muhtasar beyanname ile beyan edilmekte, bunlardan Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına girenler, "Ödemeler" kulakçığında "021" kodu ile listelenmektedir. Listede "021" kodu ile yer alan serbest meslek mensuplarından KDV tevkifatı yapılanlar ve yapılmayanlar ilgili satırlara giriş yapılmak suretiyle beyan edilir."

Görüldüğü gibi, telif bedeline ait KDV'nin sorumlu sıfatıyla ödenebilir olması için yukarıdaki şartların varlığı gerekmektedir.

Bizim anlayışımıza göre, telif bedeli tahsil edenden serbest meslek makbuzu veya fatura alması gerektiği halde bunları istemeyip telif

KDV'sini sorumlu sıfatıyla ödeyenler bu KDV'yi indirebilmeli ve KDV iade hesabına dahil edebilmelidirler. ⁴

Böyle bir durum tespit edildiğinde serbest meslek makbuzu veya fatura vermeyen kişiye de bizim anlayışımıza göre KDV tarhiyatı da yapılmamalıdır. Çünkü bu kişinin hesaplamadığı KDV yayımevi tarafından hesaplanmış ve Hazineye intikal ettirilmiştir. Vergi kaybı yoktur. Buna rağmen telif geliri elde eden aleyhine KDV tarhiyatı yapılması vergi mükerreriğine yol açar.

Söz konusu uygulamada sadece taraflar, serbest meslek makbuzu veya fatura vermedikleri veya almadıkları için Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesine göre özel usulsüzlük cezası riski altındadırlar.

3.3. Telif Ödemelerinin Belgeleme Açısından Durumu:

Gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olup serbest meslek makbuzu veya fatura verebilenler, elde ettikleri telif hasılatını serbest meslek makbuzu veya fatura vermek suretiyle belgelemek zorundadırlar.

311 No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin 6/3 maddesi ile, münhasıran Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini sadece aynı Kanununun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi ve kurumlara teslim eden serbest meslek erbabından isteyenlerin; yıl içindeki kazançlarının toplamının 193 sayılı Kanununun 103 üncü maddesinin dördüncü gelir diliminde yer alan (2021 yılı için 650.000 TL) tutarı aşım aşmadığına bakılmaksızın, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve belge düzenleme zorunluluklarının kaldırılması uygun görülmüştür.

Başka bir anlatımla bu tanıma uyan kişilere yapılan telif ödemelerinde serbest meslek makbuzu veya fatura temini mümkün olmayacaktır.

Bir özalgede ⁵, serbest meslek makbuzu veya fatura ile tevsik edilemeyen telif ödemelerin nasıl belgeleneceği konusunda aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır;

"Buna göre,

- *Yurt içinde serbest meslek faaliyetini arızı olarak yapan kişilerden satın alınan telif hakkı karşılığı ödenen bedellerin gider pusulası ile,*

⁴ Lebib Yalkın Dergisi'nin Temmuz 2019 sayısında yayınlanan "**GEREĞİNDEN FAZLA VEYA TAMAMEN YERSİZ KDV İÇEREN FATURA DÜZENLENMESİNİN ALICI VE SATICI AÇISINDAN YARATACAĞI SONUÇLAR**" başlıklı yazımızda bu indirim imkanı hakkındaki açıklamalarımız yer almıştır.

⁵ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 17/08/2012 tarih ve 2629 sayılı özelgesi.

- *Yurt içinde serbest meslek faaliyeti yapan kişilerden satın alınan sanat eserleri karşılığı ödenen bedellerin serbest meslek faaliyeti yapan kişilerin düzenleyecekleri serbest meslek makbuzu ile,*
- *Vergi Usul Kanununu 232 nci maddesinde yer alan kişilerden satın alınan sanat eserleri karşılığında ödenen bedellerin bu kişiler tarafından düzenlenecek fatura ile,*
- *Yurt dışında mukim kişi veya kuruluşlara yaptırılan iş veya hizmetler karşılığında yapılan ödemelerin ise ilgili ülke mevzuatına göre geçerli bir belge ile*

tevsik edilmesi gerekmektedir.”

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi Türkiye’de mukim kişilere yapılan, fatura ve serbest meslek makbuzu ile belgelenmesi gerekmeyen telif ödemelerinin Vergi Usul Kanunu’nun 234 üncü maddesinde düzenlenmiş bulunan gider pusulası ile belgelenmesini istemektedir.

Gider pusulasının telif ödemesi yapılan kişilere imzalatılması gereksiz bir külfet olarak karşımıza çıkmaktadır. VUK’nun 234 üncü maddesine göre telif ödemeleri gider pusulası ile belgelenmesi gerekmeyen bir ödeme türüdür.⁶

Uygulama rahatlığı açısından söz konusu belgelemede **gider pusulası yerine ilgili banka havalesi belgesi yeterli görülmelidir.** Vergi Usul Kanunu’nun 3 üncü maddesindeki “**...muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delil ile ispatlanabilir.**” hükmü, telif ödemesi açıklaması ile yapılmış banka havale belgesinin ispat için yeterli olduğunu göstermektedir.⁷

⁶ Yaklaşım Dergisinin Nisan 2021 sayısında yayımlanan “GAYRİMENKUL VE TAŞIT ALIMLARINDA GİDER PUSULASININ GEREKLİ OLDUĞU YÖNÜNDEKİ İDARİ GÖRÜŞÜ VE BU GÖRÜŞE DAYANAN ÖZEL USULSÜZLÜK CEZALARINI DOĞRU BULMUYORUZ” başlıklı yazımızda, gider pusulası ve kullanım yerleri hakkında bilgiler verilmiştir. ([www.denet.com.tr /yayinlarmiz / makaleler/ mehmetmac/ 2021](http://www.denet.com.tr/yayinlarmiz/makaleler/mehmetmac/2021))

⁷ Ödeme belgelerinin gider pusulası yerine geçmesi gerektiği yönündeki öteden beri ifade ettiğimiz görüş nihayet kabul görmüş ve TBMM Bütçe ve Plan Komisyonundan geçen yeni torba kanundaki bir hükümle VUK ‘un 234 üncü maddesi değiştirilerek gider pusulasının uygulama alanı farklılaştırılmış ve **ÖDEME BELGELERİNİN GİDER PUSULASI YERİNE GECECEĞİ HÜKMÜ GETİRİLMİŞTİR.** (Bu hüküm fevkalade isabetlidir. Ancak ödeme belgelerinde her iki tarafın adresinin yazılı olması gereksiz bir külfet niteliğindedir. Çünkü ödeme belgelerinde her iki tarafın adresine ulaşmayı sağlayacak bilgiler zaten mevcuttur. Örnek olarak bir banka havale dekontunda her iki tarafın banka hesap numaraları bellidir ve buradan hareketle adreslerine ulaşmak mümkündür. Dolayısıyla söz konusu hesap numaralarının adres yerine kabul edilmesi uygun olacaktır.)

4. TELİF HAKKI SAHİPLERİNE ÜCRETSİZ KİTAP VEYA DERGİ VERİLMESİ :

Kitabı, makalesi, karikatürü, fotoğrafı, röportajı vb. yayımlanmış olan yazar veya çizere bu yayının makul miktardaki nüshasının ücretsiz olarak verilmesi, tanıtım ve teşekkür amaçlı bir sektörel teamüldür.

Bu bedelsiz teslimler için KDV hesaplanması söz konusu olmamalı ve teslim konu materyalin maliyetleri yayımevinin maliyetleri arasında kalmalıdır. Keza bu bedelsiz teslimlerle ilgili KDV yüklenimleri ve indirimler arasında kalmalı ve gerektiğinde KDV iadesi hesabına dahil edilebilmelidir.

Söz konusu ücretsiz teslim işlemi basit bir teslim belgesi veya kargo belgesi ile tevsik edilebilir.

Ancak bu bedelsiz teslimler teamül sınırlarını aşmışsa ve ayın şeklinde telif bedeli ödemesi niteliği arz ediyorsa, emsal değerinin brüte götürülmesi suretiyle %17 oranında stopaj yapılması gerekir. Bu bedelsiz teslimlerin KDV istisnası kapsamında olması halinde KDV hesaplanmaz. Fakat istisna kapsamına girmeyen ve teamül sınırlarını aşan teslimler için teslim tabi olduğu KDV oranı üzerinden KDV hesaplanması gerekir.

5. BİR YAYININ YANISIRA BAŞKA BİR ÜRÜN VEYA HİZMETİN BEDELSİZ OLARAK VERİLMESİ:

5.1. KDV Açısından:

Bir malı satın alana başka bir malın bedelsiz olarak verilmesi şeklindeki promosyonlar, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin I/B-10.1. bölümünde açıklamalara konu edilmiş olup burada tekrarına gerek görülmemiştir. (Bu açıklamaların bir hizmetin yanı sıra bedelsiz bir mal veya başka bir hizmet verilmesi şeklindeki uygulamaları da kapsadığı görüşünderiz.)

Tebliğ'in bu bölümünde ;

- Bir malı alana bedelsiz olarak verilen diğer mal için KDV hesaplanmayacağı,
- Bedelsiz olarak verilecek olan malın temini için yüklenen KDV'nin tümünün indirileceği,
- Bedelli malın KDV oranı bedelsiz malın KDV oranından düşükse, bedelsiz mal ile ilgili olarak indirilen KDV'nin oran farkına tekabül eden kısmının indirim iptaline konu edilerek gider yazılması gerektiği,

hükme bağlanmıştır.

Tebliğde, KDV istisnalı bir mal veya hizmetin yanı sıra, KDV'den istisna edilmemiş başka mal veya hizmetin bedelsiz verilmesi hakkında hüküm bulunmamaktadır. Ancak Maliye İdaresi'nin söz konusu Tebliğ bölümündeki yorumu baz alındığında KDV istisnalı bir mal veya

hizmetin yanında bedelsiz verilen KDV'ye tabi mal ve hizmetlerle ilgili indirilmiş KDV'lerin indirim iptaline konu edilmesi gerektiği şeklinde bir idari değerlendirme ortaya çıkacağı açıktır.

Örnek vermek gerekirse, mevzuat seti yayımlayan bir firma, kağıt ortamındaki gümrük mevzuatı setini satın alanlara, aynı mevzuatın sürekli güncellenen elektronik hali için bir yıllık bedelsiz abonelik hakkı verdiğinde Maliye İdaresi'nin anlayışa göre bedelsiz verilen abonelik ile ilgili KDV yüklenimlerinin indirim iptaline tabi tutulması gerekecektir. Böyle bir örnekte indirim iptaline tabi tutulacak KDV meblağının tespiti imkansızlık derecesinde güçtür. Kaldı ki bu örnekte mevzuat setinin elektronik halinin oluşturulması ve revize edilmesi, personel emeği ile gerçekleştiği için hiçbir direkt KDV yüklenimi mevcut olmayabilir. Çünkü bu gibi hizmetler sadece personel çalışması ile sunulabilmekte olup hiçbir direkt KDV yükü taşımaya bilmektedir.

Aynı yayımevi mevzuat setini satın alanlara bilgisayar hediye etse, yine Maliye İdaresi'nin anlayışına göre bedelsiz verilecek olan bilgisayarların tedarikinde yüklenen KDV'nin önce indirilmesi, KDV istisnalı mevzuat seti ile birlikte bilgisayarın müşteriye bedelsiz teslim edildiği ayda, teslim edilen bilgisayara ait direkt KDV indiriminin iptal edilmesi gerekecektir.

5.2. Hasılat ve Maliyet Kaydı Açısından:

Bir malı satın alanlara başka bir malın bedelsiz olarak verilmesi durumunda, bedelsiz verilen malın maliyeti bedelli satılan malın maliyetine dahil edilir. Bedelli satılan malın bedelinin de hasılat hesabında gösterileceği tabiidir.

6. YAYIN SATIŞLARINDA ABONELİK UYGULAMASI:

Bazı yayın satışları abonelik şeklinde gerçekleşmektedir.

Abonelik tesis edildikten sonra bu aboneliğe konu yayının yeni sayıları çıktıkça aboneye gönderilmektedir.

Abonelik uygulamasında gelecekte teslim edilecek yayınlara ait faturanın abonelik başlangıcında peşinen düzenlenmesi mümkündür. Böyle bir fatura erken düzenlenmiş fatura hükmündedir.⁸

Abonelik süresinin başında, henüz teslim edilmemiş yayınlar için fatura düzenlendiğinde bu faturaya ilişkin KDV, fatura tanzimine bağlı olarak doğar. (KDV Kanunu'nun 10/b maddesi) Yayının KDV'den istisna edilmiş olması

⁸ Mükellefin Dergisinin Aralık 2004 sayısında yayımlanan "MAL TESLİM EDİLMEDEN VEYA HİZMET TAMAMLANMADAN ÖNCE FATURA KESİLEBİLİR Mİ ?" başlıklı yazımızda erken düzenlenmiş faturalar hakkında detaylı bilgilere yer verilmiştir. ([www.denet.com.tr / yayinlarimiz/ makaleler/mehmetmac/2004](http://www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/2004))

durumunda KDV hesaplanmayarak satış bedelini KDV beyannamesinde ilgili istisna satırında gösterileceği tabiidir.

Böyle bir erken faturanın KDV hariç tutarı gelecek dönem hasılatı olarak kaydedilir. Ürünler gönderildikçe, gelecek dönem hasılatından cari hasılat hesabına aktarımlar yapılır. Teslimi gerçekleşen yayınlarla ilgili maliyet, satılan mal maliyeti olarak dikkate alınır.

Ancak, teslim konu yayın KDV istisnalı ise ve KDV iadesi istenecekse, faturanın abonelik süresi başında düzenlenmesi KDV iadesi açısından sorun yaratacaktır. Bu nedenle iade talebine konu KDV istisnası uygulanmakta ise, abonelik konusu teslimatlarının yapılmasına paralel olarak ilgili aylarda fatura düzenlenmesi KDV iadesi açısından sorun çıkmasını önleyecektir. Bu aboneliğe ilişkin ücret peşin tahsil edilmişse, yapılan tahsilat satış avansları hesabına alınıp, her bir yayın tesliminden sonra düzenlenen fatura tutarı, avans hesabına mahsup edilebilir.

Faturanın abonelik süresi sonunda düzenlenmesi, fatura kesiminde gecikildiği iddiasına açık bir uygulamadır.

7. ELEKTRONİK YAYINLARIN DURUMU :

Yayımcılık faaliyeti ürünlerinin kağıda basılı olarak değil, elektronik ortamda satışa sunulması KDV Kanunu'nun 13/n maddesindeki istisna kapsamında değildir. Bu nedenle elektronik ortamdaki yayın satışları %18 oranında KDV hesaplanmasını gerektirmektedir. (KDV oranları yukarıdaki 2.2.4. nolu bölümde bulunan tabloda gösterilmiştir.)

Elektronik ortamda satılan yayınların içeriğinin tedariki nedeniyle yapılan TELİF ödemelerinin stopaj ve KDV karşısındaki durumları yukarıdaki 3 no.lu bölümde açıklanmıştır.

8. YAYINLARIN İHRAÇ EDİLMESİ :

Kağıt ortamındaki yayınların gümrük beyannamesi düzenlenmek suretiyle ihrac işlemine tabi tutulmasında diğer mal türlerine göre farklılık yoktur.

Yurtdışına yayın sevkiyatının yasal sınırlar müsait ise, mikro ihracat yöntemi ile yapılması da mümkündür.

Gümrük beyannamesi gerektirmeyen çok küçük ihrac partilerinde ihracat formaliteleriyle uğraşmamak için satış işlemi KDV Kanunu'nun 13/n maddesi kapsamında KDV istisnalı olarak yapıp satışa konu mal gümrükleme işlemine tabi tutulmaksızın yurtdışı kargo şeklinde gönderilebilir.

Yayının elektronik ortamda yurtdışına satışı hizmet ihracı sayılabilecek bir işlemdir. Yurtdışına yapılan elektronik yayın satışlarında KDV istisnasının

uygulanabilmesi ve KDV iadesi alınabilmesi için, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/A-2 no.lu bölümünde aranan şartların sağlanması gerekmektedir. ⁹

9. SATILAN YAYINLARIN MÜŞTERİ TARAFINDAN İADE EDİLMESİ :

Kağıt ortamında yapılan yayın satışlarında yayını alan müşteri malı iade etmek isterse ve yayımevi sattığı malı geri almayı kabul ederse, iade işlemi herhangi bir mal iadesinde olduğu gibi uygulanır.

Abonelik yaptırıp faturasını aldıktan sonra abonelikten vazgeçme hallerinde de benzer uygulama geçerlidir. Abonelik bir süre devam ettikten sonra vazgeçilme durumunda, abonelik durdurulup taraflarca belirlenecek kısmi meblağ iadesi yine bilinen usullerle yapılır.

İade hallerinde fatura iptali yönteminin uygulanması da mümkündür. ¹⁰

10. YAYIMCILARIN 6279 SAYILI KANUNDAN KAYNAKLANAN MÜKELLEFİYETLERİ :

6279 sayılı Çoğaltılmış Fikir ve Sanat Eserlerini Derleme Kanunu uyarınca ilgili kamu kuruluşlarına bedelsiz olarak verilen kitap ve diğer derleme eserlerinin maliyet bedeli gider olarak dikkate alınabilmektedir. (GVK'nun 40. maddesi ve 6279 sayılı Kanun'un 12. Maddesi)

Söz konusu bedelsiz teslimler KDV Kanunu'nun 17/2-b maddesindeki ;

“...kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları....”

hükmü uyarınca KDV'den istisna edilmiştir.

Bu kapsamda yapılan bedelsiz ve KDV'siz teslimler ile ilgili olarak yüklenilmiş olan KDV'ler indirimler arasında kalır. (KDV Kanunu'nun 30/a maddesi)

⁹ Hizmet ihracı konusunda detaylı bilgi için KDV-6 isimli elektronik kitabımızın 11. Maddeye ilişkin 2 no.lu bölümüne bakınız. (www.denet.com.tr/Kitaplar/KDV_6)

¹⁰ E-arşiv fatura ve E-faturanın iptal yöntemleri hakkında 2021/62 ve 2021/68 sayılı vergi duyurularımıza bakınız. (www.denet.com.tr/yayinlarimiz/vergi_duyurulari/2021)

Söz konusu bedelsiz teslimler KDV Kanunu'nun 13/n maddesi kapsamına giriyorsa bu teslimlerle ilgili yüklenilen KDV'lerin iade edilecek KDV hesabına da dahil edilebileceği görüşündeyiz. Çünkü bir işlem hem 13 hem de 17 inci madde kapsamında ise mükellef lehine olarak 13 üncü maddenin uygulanacağı yönünde tebliğ hükmü mevcuttur.¹¹

11. SONUÇ:

Yayımevlerini ilgilendiren vergisel konular yukarıda özetlenmiştir.

Bu konudaki önerilerimiz şunlardır :

- Basılı kitap ve süreli yayınların KDV istisnasına tabi tutulmasında bunların kağıda basılı olması şartının aranmasını doğru bulmuyoruz. Söz konusu yayınlar elektronik ortamda satıldığında da KDV istisnasının uygulanmasını sağlayan bir mevzuat değişikliği yapılmalıdır.
- Tahsil ettiği telif bedeli mukabilinde serbest meslek makbuzu veya fatura veremeyenlere yapılan ödemelerin belgelendirilmesinde, gider pusulası yerine, ödemeye konu banka havalesine ilişkin dekont veya kayıt örneği belgeleme açısından yeterli olabilmelidir. (Öteden beri dile getirdiğimiz bu önerimiz TBMM gündeminde bulunan yeni bir torba kanun tasarısıyla benimsenmiş ve bu tasarı Bütçe ve Plan Komisyonundan geçmiştir.)
- Mevzuatın karmaşıklığı nedeniyle, yayımcılık faaliyetinde bulunan firmaların vergisel durumlarını açıklayan rehber mahiyetinde bir düzenleme yapılmasına ihtiyaç bulunduğu görüşündeyiz.

¹¹ KDV Genel Uygulama Tebliği'nin II/F- 4.14. nolu bölümünde,

“Liman ve hava meydanlarında verilen hizmetin; 3065 sayılı Kanunun hem (13/b) maddesi hem de (17/4-ö) maddesi kapsamında istisna olması halinde, bu hizmete ilişkin olarak Kanunun (13/b) maddesine göre işlem yapılır.”