

Sanatçılara Yapılan Ödemelerde Stopaj, KDV ve Belgeleme Düzeni

BFS - 2007/13
İstanbul, 13.11.2007

Bankalar ve diğer finans şirketleri sosyal sorumluluk çerçevesinde sanat ve sanatçıya destek sağlayarak, sanatın gelişimi ve etkinliklerin de geniş kitlelere ulaştırılmasında çaba sarf etmektedir. Bu çerçevede sanatçılara yapılan ödemelerin vergi stopajı, KDV, gider yazma ve belgeleme düzeni konusunda bir hatırlatma yapmak gereğini duymaktayız.

Düzenlenen konser ve benzer etkinliklerde görev yapan sanatçılara yapılan ödemelere ilişkin düzenlenecek belgeler ile ilgili olarak, aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

I. Telif Kazancı Kapsamında Yapılan Ödemeler:

Eğer sanatçıya yapılan ödeme "Telif Kazancı" niteliğinde ise "Gider Pusulası" düzenlenmeli ve ödeme yapılan kişiye imzalatılmalıdır. Burada, yapılacak ödemenin "Telif Kazancı" olup olmadığı önem kazanmaktadır.

a) Telif Kazançları:

Telif kazançları Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesinde düzenlenmiştir. "Serbest Meslek Kazançlarında İstisna" başlıklı maddede, telif haklarından elde edilen kazançların vergiden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Anılan maddeye göre, müellif, mütercim, heykeltıraş, ressam, hattat, bestekar ve mucitler ile bunların kanuni mirasçılarının şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, röportaj, karikatür, film, radyo ve televizyon senaryosu ve oyunu gibi eserlerini gazete, dergi, video bant, radyo, televizyon ve videoda yayınlamak veya kitap, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarını satmak veya bunlar üzerinde 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 dahil olup, bu kazançların arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre; kitap, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir veya temlik edilmesi veya kiralanması suretiyle elde edilen hasılat ile şiir, hikaye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeler, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video bant, radyo ve televizyon senaryosu veya oyunu gibi eserlerin gazete, dergi, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması suretiyle elde edilen hasılat bizzat müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekar veya mucitler tarafından veya bunların kanuni mirasçıları tarafından elde edildiğinde gelir vergisinden müstesnadır. Dolayısıyla, örneğin bir yazarın meydana getirdiği piyes veya roman gibi eserlerin sahnede

temsil edilmesi karşılığında alınan bedel istisnadan yararlandığı gibi kitap, şiir, makale, röportaj ve karikatürlerin, gazete ve dergi gibi süreli yayınlarda yayınlanması neticesinde sağlanan kazanç da gelir vergisinden istisnadır. Şarkı sözü besteleyenlerin telif hakkının satışı, seslendirilmesi ve konserlerde icra edilmesi faaliyetleri de gelir vergisinden müstesnadır.

b) Gelir Vergisi Tevkifatı:

Sanatçılara yapılan ödeme için "Gider Pusulası" düzenlenir ve yapılan ödemeden %17 oranında gelir vergisi stopajı yapılır (G.V. K. madde 94/ 2-a). Kesilen bu vergi muhtasar beyanname ile bankanın bağlı olduğu vergi dairesine beyan edilip ödenir.

c) KDV uygulaması:

Devamlılık arz eden telif kazancında, ayrıca, brüt tutar üzerinden işin niteliğine göre **%18 veya %8 oranında** Katma Değer Vergisi hesaplanmalı ve 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmelidir.

Bu konuda, 19 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nde, arızı nitelik taşıyan serbest meslek kazançlarında katma değer vergisinin uygulanmayacağı belirtildikten sonra, vergi kapsamında bulunan serbest meslek erbabının gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetlerinin sadece Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesine giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerin tamamını aynı Kanun'un 94. maddesinde yazılı kişi ve kuruluşlara yapmaları halinde katma değer vergisinin bu kişi ve kuruluşlarca sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi konusunda açıklamalar yapılmıştır,

Buna göre, Gelir Vergisi Kanunu'nun sözü edilen 18. maddesi kapsamına giren eserlerin veya eser üzerindeki hakların, münhasıran aynı kanunun 94. maddesinde zikredilen kişi ve kuruluşlara teslim edilmesi halinde, katma değer vergisinin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi Maliye Bakanlığınca; 21.3.1986 tarih ve 19054 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile uygun görülmüştür.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için;

- i)** Katma değer vergisi mükellefiyetlerinin, sadece gelir vergisi kanununun 18. maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması yani ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti dolayısıyla katma değer vergisi mükellefi olmaması,
- ii)** İşlemlerin tamamının aynı Kanun'un 94. maddesine göre gelir vergisi stopajına tabi bulunması gerekmektedir. Buna göre 18. madde kapsamına giren teslim veya hizmetlerini, 94. maddede sayılan kişi ve kuruluşlar yanında, maddede yer almayanlara da yapanlar bu uygulamadan faydalanamayacaktır.
- iii)** İşlemleri Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına girenlerden bu uygulamadan faydalanmak isteyenlerin, işlemden önce ilgili vergi dairelerine yazılı olarak başvurmaları zorunludur.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde sayılan kişi veya kuruluşlar, aynı kanunun 18. maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi stopajına esas olan miktar üzerinden (eserin niteliğine göre) katma değer vergisini hesaplayıp vergi sorumlularına ait katma değer vergisi beyannamesi ile sorumlu sıfatıyla beyan edip

ödeyeceklerdir. Ancak, bu şekilde işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanunu'nun 18. maddesi kapsamına giren eser sahiplerinin bu durumu önceden vergi sorumlusuna bildirmesi gerekmektedir. İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları ise ayrıca katma değer vergisi beyannamesi vermeyecek ve defter tutmayacaklardır. İşlemin belgelenmesi ise Vergi Usul Kanunu'nun genel hükümlerine göre gerçekleştirilecektir.

Ancak, telif hakkına konu olan hususlarda devamlılık arz edecek şekilde faaliyette bulunulmaması ve işin mutadı meslek haline getirilmemesi şartıyla "arızı serbest meslek faaliyeti" kapsamındaki kazançlar Katma Değer Vergisi'ne tabi tutulmayacaktır,

II. Telif Kazancı Dışında Yapılan Ödemeler:

Tüm sanatçılardan, telif kazancı kapsamındaki ödemeler hariç olmak üzere, yapılan ödemeler karşılığında "Serbest Meslek Makbuzu" düzenlemeleri talep edilmelidir. "Serbest Meslek Makbuzu" düzenlenmemesi halinde bankanın ve ilgili kişilerin vergisel açıdan çeşitli risklerle karşılaşacağı hususu bilinmeli ve sanatçılar bu konuda uyarılmalıdır.

a) Arızı Olarak Verilen Hizmetler:

Konser veya benzer bir etkinliğe arızı olarak, bir yıl içerisinde bir kez katılan bir sanatçı "Serbest Meslek Makbuzu" düzenlemiyorsa bankalar tarafından "Gider Pusulası" düzenlenmeli ve ödeme yapılan kişiye imzalatılmalıdır.

Gider Pusulası'na sadece **% 20 oranında** Gelir Vergisi stopajı uygulanmalıdır (GVK madde 94/ 2-b). Arızı olarak yapılan iş için KDV tahakkuku söz konusu değildir.

b) Sürekli Olarak Verilen Hizmetler:

Arızı olarak değil sürekli bazda hizmet verildiği durumda sanatçıların "Serbest Meslek Makbuzu" vermeleri, bankaların da bunu almaları görevi vardır. Zira, mevzuatımıza göre serbest meslek erbabı yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek, defter tutmak ve serbest meslek makbuzu düzenlemek durumundadır.

Bu durumda da ödeme sırasında **% 20 oranında** gelir vergisi stopajı uygulanmalıdır (GVK madde 94/ 2-b). Burada sanatçılar arızı olarak değil sürekli bazda hizmet verdikleri için, ödeme tutarı üzerinden katma değer vergisi yükümlülüğü de doğmaktadır. Bu yükümlülük esasen "Serbest Meslek Makbuzu" düzenlemek zorunda olan sanatçıya aittir. Bu husus sanatçıya açıklanmalı ve kendisinden serbest meslek makbuzu talep edilmelidir.

Ancak, sanatçılar bazen çeşitli nedenlerle "Serbest Meslek Makbuzu" düzenleyememektedir. Bu durumda, bu kişilere yapılacak ödemeler yine "Gider Pusulası" ile belgelenmelidir. Düzenlenen "Gider Pusulası" ilgili sanatçı tarafından imzalanmalıdır. Ancak bu durumda, "Serbest Meslek Makbuzu" yerine "Gider Pusulası" alındığı için olası bir vergi incelemesinde, banka açısından her bir belge dolayısıyla 139 YTL Özel Usulsüzlük Cezası (yıllık maksimum 64.000 YTL) ödenmesi söz konusu olabilecektir (VUK madde 353/ 1).

KDV açısından da; Maliye Bakanlığınca bankalara bu konuda bir sorumluluk verilmemiş

olmakla beraber, eğer sanatçılar KDV yükümlülüğünün kendisi adına banka tarafından yerine getirilmesini talep ederse, kendilerinin beyanı üzerine gelir vergisi stopajına ilaveten brüt tutar üzerinden işin niteliğine göre **%18 veya %8 oranında** KDV hesaplanması ve 2 no.lu KDV beyannamesi ile beyan edilmesi uygun olacaktır. Böylece sanatçılar nezdinde olası bir incelemede, sanatçı verdiği hizmet nedeniyle kazandığı gelirlerin KDV'sinin banka tarafından ödendiğini ileri sürebilecektir. Ancak bu usul tamamen bankanın kabul etmesi halinde ve ihtiyaten uygulama imkanı bulabilecektir.

III. Diğer Hususlar:

KDV'nin hesaplanması gereken durumlarda düzenlenen gider pusulalarında KDV gösterilmesine gerek yoktur. Ancak brüt tutar üzerinden gerekli hesaplama yapılarak, ortaya çıkan KDV sorumlu sıfatıyla beyan edilmelidir.

Sanatçılarla yapılan anlaşma uyarınca sanatçıya yabancı para üzerinden ödeme yapıldığında "Gider Pusulası" ödemenin yapıldığı günkü TCMB döviz alış kurundan hesaplanan YTL karşılığı üzerinden düzenlenmelidir.

Yabancı veya yurtdışında yerleşik Türk sanatçılara yapılacak ödemeler ise vergisel açıdan farklılık gösterebilecektir. Bu nedenle, bu kişilere yapılacak ödemelerle ilgili olarak ayrıca ülkeler arası vergi anlaşmalarına bakılmalıdır.