

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120.04.02[18-2017/18]-142801 27.11.2017

Konu : Resim çalışmaları dolayısıyla GVK'nın 18 nci maddesinden yararlanılması için Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan "Güzel Sanat Eserlerine İlişkin Kayıt - Tescil Belgesi" alınması gerektiği hk.

İlgi : 17.10.2017 evrak kayıt tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, resim çalışmalarınızın Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü tarafından kayıt ve tescil edildiği belirtilerek, söz konusu çalışmalarınız dolayısıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazanç serbest meslek kazancı ve serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler de serbest meslek erbabıdır.

Aynı Kanunun 18'inci maddesinde ise, "*Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, 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 yayınlanmak 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 arızî olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

Serbest meslek kazançları istisnasının, bu Kanununun 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur." hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar*" hükmüne yer verilmiş ve aynı maddenin (2-a) bendinde de, 18'inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Öte yandan, konu ile ilgili olarak Kültür ve Turizm Bakanlığı tarafından Başkanlığımıza gönderilen 16.8.2017 tarihli ve 46729386-640-E.168250 sayılı yazıda, "*... gelir vergisi istisnasından yararlanmak isteyenlerin, Genel Müdürlüğümüze başvuru yaparak meydana getirdikleri eserlerin, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında yer aldığına ilişkin bir yazı alması uygulamasına 4/8/2017 tarihinden itibaren son verilmiş ve konuya ilişkin Genel Müdürlüğümüz internet sayfasında gerekli duyuru yapılmıştır. Bu tarihten sonra söz konusu gelir vergisi istisnasından yararlanmak isteyenlerin, 5846 sayılı Kanun'un 13 üncü maddesi çerçevesinde Genel Müdürlüğümüz nezdinde gerçekleştirilen kayıt ve tescil işlemlerine yönlendirilmesi sağlanmaktadır...."* şeklinde açıklama yapılmıştır.

Kültür ve Turizm Bakanlığı'nın söz konusu yazısı uyarınca, Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesi kapsamında serbest meslek kazanç istisnasından yararlanmak üzere başvuruda bulunan mükelleflerin, Başkanlık/Defterdarlıklara başvurusu sırasında, eserlerini 5846 sayılı Kanunun 13'üncü maddesi çerçevesinde kayıt ve tescil ettirdiklerine ilişkin belgeyi ibraz etmeleri yeterli olacaktır.

Diğer taraftan, ilgide kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığının 03.10.2017 tarih ve GSE/1677 numaralı Güzel Sanat Eserlerine İlişkin Kayıt-Tescil Belgesine göre, söz konusu resim çalışmalarınızın 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak kayıt ve tescil edildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, söz konusu resim çalışmalarınızın satışı, devri, temlik edilmesi, kiralanması, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında elde edeceğiniz hâsılat münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmaktadır. Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında bulunan çalışmalarınızın tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı ve istisna kapsamında kalan bu kazançlarınız için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer kazançlar için beyanname verilmesi durumunda ise bu kazançlarınızın beyannameye dâhil edilmeyeceği tabiidir.

Öte yandan serbest meslek erbabının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153'üncü maddesi uyarınca işe başlamayı vergi dairesine bildirme, 172 ve 210'uncu maddeleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutma, 236'ncı maddesi uyarınca da mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtları için serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır.

Buna göre, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun yukarıda belirtilen hükümlerinde yer alan yükümlülükleri yerine getirmesi gerekmektedir. Ancak, konuya ilişkin olarak 224 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 18'inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini sadece aynı Kanunun 94'üncü maddesinde belirtilen kişi veya kurumlara teslim eden serbest meslek erbabından isteyenlerin, defter tasdik ettirme ve tutma ile belge düzenleme zorunluluklarının kaldırıldığı açıklanmıştır.

Bu çerçevede, söz konusu faaliyetinizi mutad meslek halinde ifa etmeniz ve istisna kapsamındaki eserlerinizi Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satmanız halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153, 172, 210 ve 236 ncı maddeleri uyarınca işe başlama bildiriminde bulunma, serbest meslek kazanç defteri tutma ve serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyetiniz bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.