

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 67854564-1741-294

26.05.2016

Konu : Fotoğrafçılık ve fotoğrafçılık eğitiminin vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, düğün, özel gün vb. kişiye özel fotoğraf çekimi faaliyetinde bulunduğunuzu, yaptığınız iş karşılığında aldığınız bedel için serbest meslek makbuzu düzenlediğinizi, serbest meslek kazanç defteri tuttuğunuzu ve bu faaliyetin yanı sıra fotoğrafçılık eğitimi faaliyetinde de bulunmak istediğinizi belirtilerek, söz konusu faaliyetle ilgili ayrı bir defter mi yoksa mevcut serbest meslek defterinin mi kullanılacağı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

#### **GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınaî faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtildikten sonra, ticari kazancın, Vergi Usul Kanunu hükümlerine ve Gelir Vergisi Kanununda yazılı gerçek (Bilânço veya işletme hesabı esası) veya basit usule göre tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir.

Ancak bir faaliyetin "*ticari faaliyet*" sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmeyele birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Aynı Kanununun 65 inci maddesinde; "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*

*Serbest meslek faaliyeti; sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır...*",

66 ncı maddesinde de; "*Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak mükellefiyet kaydınızın bulunduğu ilimiz ... Vergi Dairesi Müdürlüğü ile yapılan yazışma sonucu cevaben alınan ... tarih ve ... sayılı yazının incelenmesinden;

- Dairelerince, tarh dosyanızın tetkikinden, dairelerine verilen ... tarih ve ... sayılı işe başlama dilekçesinde "... " adresinde ... tarihinden itibaren fotoğrafçılık faaliyetine başlanıldığının bildirilmesi üzerine nezdinizde yapılan yoklama sonucu düzenlenen ... tarih ve ... sayılı yoklama fişinde, doğum, düğün vb. özel günlerde kişiye özel fotoğrafçılık faaliyeti ile iştigal ettiğinizin beyan edildiğinin tespiti sonucu adınıza ticari kazanç yönünden gerçek usulde gelir vergisi mükellefiyeti tesis edildiği,

- ... tarihinde İzmir ....Noterliğinden ... Seri No.lu serbest meslek makbuzu, 20.. ve 20.. vergilendirme dönemleri için aynı noterlikten serbest meslek kazanç defteri tasdik ettirildiğinin tespit edildiği,

- 20.. takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinde ise kazancınızın "*Serbest Meslek Kazançlarına İlişkin Bildirim*" kısmının doldurarak beyan edildiği,

anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, yaptığımız söz konusu fotoğrafçılık faaliyetinin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümlerine göre vergiye tabi tutulması gerekmektedir.

Ayrıca, serbest meslek faaliyetinin ana unsuru faaliyetin sermayeden çok kişisel çalışmaya, ilmi ya da mesleki bilgiye dayanmasıdır. Bu kapsamda, ticari bir organizasyon ve sermaye unsuru hakim olmaksızın, şahsi mesai veya mesleki bilgiye dayanarak kendi nam ve hesabınıza vereceğiniz fotoğrafçılık eğitiminin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ancak, öğrencilere ders verilmeyip öğretmen istihdam edilerek fotoğrafçılık dersi vermeniz halinde ise, ticari bir organizasyon söz konusu olacağından elde edilen kazancın ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceği tabiidir.

## **VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 210 uncu maddesinde serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 nci maddesinde ise "*Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteriye de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Mezkûr Kanunun 177 nci maddesinde, maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birinin taşınması halinde bilanço esasına göre, 178 nci maddesinde de 177 nci maddede yazılı olanların dışında kalanların işletme hesabı esasına göre defter tutacağı hükmüne yer verilmiş, 229 uncu maddesinde, fatura, "*satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır*" şeklinde tanımlanmış, 232 nci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Buna göre;

- Fotoğrafçılık faaliyetinin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet neticesinde elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançlara ilişkin hükümlerine göre vergiye tabi tutulması gerektiğinden, Vergi Usul Kanununun 177 nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birini taşımanız halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre gerekli defterleri tasdik ettirerek kayıt tutmanız ve sattığınız emtia veya yaptığınız iş karşılığında fatura düzenlemeniz,

- Fotoğrafçılık eğitiminizin şahsi mesai veya mesleki bilgiye dayanarak kendi nam ve hesabınıza verilerek bir ticari organizasyon oluşmadan gerçekleştirilmesi halinde bu faaliyetin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi gerektiğinden ayrıca serbest meslek kazanç defteri tasdik ettirmeniz ve her türlü tahsilatınız için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz, ancak fotoğrafçılık eğitiminizin öğretmen istihdam edilerek bir ticari organizasyon çerçevesinde verilmesi durumunda ise söz konusu faaliyet ticari kazanç hükümlerine tabi olacağından bu faaliyetlerinizin de ticari kazanç hükümlerine göre bilanço veya işletme hesabı esasına göre tutulacak defterlere intikal ettirilmesi ve bu işleriniz için de fatura düzenlenmesi,

gerekmektedir.

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 özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.