

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

Sayı : 84098128-120.04.02[18-2017/15]-126070

14.11.2017

Konu : Ahşap yakma, resim ve kaligrafi sanatı alanındaki çalışmalardan elde edilecek kazancın vergilemesi hk.

İlgi : 19.07.2017 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ahşap yakma, resim ve kaligrafi sanatı alanında çalışmalar yaptığınız ve bu çalışmalarınızın Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğünce güzel sanat eseri olarak kabul edildiği belirtilerek, söz konusu çalışmalarınızın satışından elde edeceğiniz kazancın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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

Aynı Kanunun 18 inci maddesinde, "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 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 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 arızı olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmez.

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

Mezkur Kanunun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasında, vergi tevkifatı yapacaklar sayılmış olup, 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.

Diğer taraftan, özelve talep formunuz ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Müdürlüğünden alınan 29.06.2017 tarih ve E.131963 sayılı yazıda, yaptığınız ahşap yakma, resim ve kaligrafi çalışmalarının 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre güzel sanat eseri niteliği taşıdığı anlaşılmıştır.

Buna göre, resim ve kaligrafi çalışmalarından dolayı elde edeceğiniz hasılat 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.

Diğer taraftan, ahşap yakma alanındaki sanat çalışmaları Gelir Vergisi Kanununun 18 inci madde kapsamında değerlendirilmemekle birlikte, bu çalışmalarınızdan ortaya çıkan eserlerin anılan madde kapsamında sayılan eserlerden olması (örneğin ahşap yakma sanatı kullanılarak resim yapılması) halinde bu çalışmalarınızın da istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkündür.

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 tahsilatları 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 Kanununun 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 itibarla, 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 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.