

GVK 18'inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan serbest meslek erbabının yanında yardımcı işçi çalıştırmasında tevkifat uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[18-2020/278]-1061636
Tarih	21.09.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[18-2020/278]-1061636

21.09.2022

Konu : GVK 18'inci maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan serbest meslek erbabının yanında yardımcı işçi çalıştırmasında tevkifat uygulaması

İlgi : 05/02/2020 tarih ve 474443 sayılı özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, yağlıboya ve suluboya tablo ile desen, gravür ve baskı teknikleri ile resim ve tablolar yapmakta olduğunuz ve Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü tarafından söz konusu çalışmalarınızın eser olarak kabul edildiği belirtilerek, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız ile sanat çalışmalarınız için kullanacağınız atölyede yardımcı eleman ve çırak çalıştırmanız durumunda tevkifat yapma yükümlülüğünüzün bulunup bulunmadığı hususunda, Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olduğu ve serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı oldukları belirtilmiştir.

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 beratların 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 Kanun'un 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

*Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. **Bu durumda olanların, 94 üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.***

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, aynı Kanunun 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, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî 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 bu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı BKK gereğince) % 17 oranında, diğer ödemelerden ise % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan, 311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin;

- "İstisnanın kapsamı ve istisnadan yararlanma şartları" başlıklı 3 üncü maddesinde, "(1) 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu da ayrıca belirtilmiştir. Buna göre;

a) Anılan istisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarına tanınmıştır.

b) İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.

c) İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılattır. Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisna kapsamındaki hasılate dahildir.

(2) 5/12/1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre bazı eserlerde kayıt ve tescil zorunlu, bazı eserlerde ise ihtiyari tutulmuştur. 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanabilmek için maddede belirtilen eserlerden kayıt ve tescili zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi şart olup, diğer eserlerde kayıt ve tescil şartı aranmayacaktır.

(3) Kültür ve Turizm Bakanlığınca kayıt-tescil edilen eserlerin, aynı zamanda 193 sayılı Kanunun 18 inci maddesinde sayılan eserler veya bu eserlere benzerlik gösteren eserlerden olması şart olup, 5846 sayılı Kanuna göre kayıt-tescil edilen tüm eserler istisna kapsamına girmemektedir."

- "Tevkifat uygulaması" başlıklı 5 inci maddesinde; "...

(4) 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükelleflerin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır.

(5) 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesinin son fıkrasına göre, madde kapsamındaki kazançları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanların bu istisnadan faydalanamayacakları hükme bağlanmış ve bu durumda olanların, 94'üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü olmadığı belirtilmiştir. Bu nedenle, 193 sayılı Kanunun 18'inci maddesi kapsamında kazanç elde eden ve aynı Kanunun 103'üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması nedeniyle istisnadan yararlanamayacak olan mükelleflerin, Kanunun 94'üncü maddesi kapsamında ücret, kira gibi yapacağı ödemeler üzerinden tevkifat yapma yükümlülüğü

bulunmamaktadır."

açıklamasına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, ilgede kayıtlı özelge talep formu ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığının 29/01/2020 tarihli ve 2020/2738 numaralı Güzel Sanat Eserlerine İlişkin Kayıt-Tescil Belgesine göre, yağlı ve suluboya ile desen ve gravür tekniği ile yaptığınız resim ve tablo çalışmalarınızın 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser olarak kayıt ve tescil edildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında sayılan eser kapsamına giren resim ve tablo çalışmalarınızdan elde edeceğiniz kazanç münhasır olmak üzere, anılan madde kapsamında istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu çalışmalarınızın satışından ilgili takvim yılında elde edeceğiniz kazancınızın, bu Kanunun 103 üncü maddesinde yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde, söz konusu istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmayacağından kazancınızın tamamını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu kazancınız dışında beyana tabi gerçek usulde vergilendirilen başkaca bir ticari veya serbest meslek kazancınızın bulunmaması kaydıyla, yanınızda çalıştırılan işçilere yaptığınız ücret ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğünüz bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, yanınızda çalışan işçilerin, tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirlerinin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

Bilgilerinize sunulur.

(*) 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026