

Heykeltıraş murise ait heykel kalıplarından eser üretilmesi faaliyetinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[18-2020/764]-E.945707
Tarih	18.12.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[18-2020/764]-E.945707

18.12.2020

Konu : Heykeltıraş murise ait heykel kalıplarından eser üretilmesi faaliyetinin vergilendirilmesi hk.

İlgi : 16/07/2020 tarihli ve 2048451 sayılı özelge talep formunuz

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, kanuni mirasçısı olarak, murise ait heykel kalıplarından yararlanılarak üretilen heykellerin satışından elde ettiğiniz kazançların gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmış olup konu ile ilgili Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

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 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 Kanunun 94'üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye şümulü yoktur.

(7194 sayılı kanunun 10 uncu maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük: 1/1/2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere 07.12.2019) 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,

37 inci maddesinde, "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmü,

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." hükmü,

66 ncı maddesinin birinci fıkrasında, " 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." hükmü

yer almaktadır.

Diğer taraftan, konu ile ilgili olarak yayımlanan 221 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin Serbest Meslek Faaliyeti-Serbest Meslek Erbabı" başlıklı bölümünde açıklanmıştır.

Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti olup olmadığı, faaliyetin;

- **sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa** dayanması,
- bir **işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına** yapılması,
- **devamlı** olması,

unsurlarını taşıyıp taşımadığına bağlı bulunmaktadır.

Bu unsurlar, bir taraftan serbest meslek kazancı ile ticari kazanç, öte yandan serbest meslek kazancı ile ücret ilişkisinin sınırlarını belirlemektedir. Ayrıca, faaliyetin devamlı olması özelliği de serbest meslek faaliyetini, arızı olarak yapılan serbest meslek faaliyetinden ayırmaktadır.

Ticari kazanç, esas itibarıyla sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğmaktadır. Bu kaynağa bağlı olarak ve devamlı bir organizasyon çerçevesinde yapılan her türlü faaliyet ticari faaliyettir. Serbest meslek faaliyetinin ticari bir organizasyon içinde yapılması, sağlanan gelirin yapısını değiştirmez. Sadece elde edenler yönünden ticari kazanç sayılmasını gerektirir ve ticari kazançta ait esas ve hükümlere tabi olur.

Serbest meslek faaliyetinde ana unsur, faaliyetin sermayeden ziyade kişisel çalışmaya ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanmasıdır. Bu unsur, serbest meslek faaliyetini ticari faaliyetten ayıran en önemli özellik olup söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların daha çok emek ürünü olduğunu göstermektedir. Serbest meslek faaliyetinde yalnızca emeğe dayanan organizasyon yeterli olmadığı gibi aynı zamanda geliri doğuran emeğin, ilmi veya mesleki bilgi ve ihtisasa dayanması koşulu da aranmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kanuni mirasçı olarak heykeltıraş olan murise ait heykel kalıplarından üretilerek satışa konu olan heykeller, tarafınızca üretilen eser mahiyetinde olmadığından, söz konusu satışlardan elde edilen kazançların gelir vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, tarafınızca ticari bir organizasyon içinde yürütülen heykel üretimi ve satışı faaliyetinin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve elde edilen kazançların ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi 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