

Serbest Meslek Faaliyetinde KDV hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2/2010-14017-66-841
Tarih	16.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-2/2010-14017-66-841 16/08/2012

Konu : Serbest Meslek Faaliyetinde KDV.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kiralamış olduğunuz resim atölyesinde yaptığınız çalışmaların sergilenip satılması işleminin Gelir Vergisi ve KDV mevzuatı karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmekte olup, konuya ilişkin Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden :

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazanç serbest meslek kazancı; 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,

radio 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 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." hükmüne yer verilmiştir.

Yine 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 aynı maddenin 2/a bendinde de 18 inci madde kapsamında giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan, özelge talep formunuz ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığının 2/7/2010 tarih ve 156740 sayılı yazısında, yaptığınız resim çalışmalarının 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre eser niteliği taşıdığı anlaşılmıştır.

Buna göre, söz konusu resim çalışmalarınızdan dolayı elde edeceğiniz hasılatla münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, söz konusu istisna kapsamında bulunan çalışmalarınızın Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına istinaden tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza ödenecek tutarlar üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı ve istisna hadleri içinde kalan bu kazançlarınız için yıllık beyanname verilmeyeceği 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 Kanunun yukarıda belirtilen hükümlerinde yer alan yükümlülüklerini 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 faaliyeti mutad meslek halinde ifa etmeniz ve istisna kapsamındaki eserleri Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satmanız halinde, 213 sayılı Kanunun 153, 172, 210 ve 236 ncı maddeleri uyarınca işe başlama bildiriminde bulunmanız, serbest meslek kazanç defteri tutmanız ve serbest meslek makbuzu düzenlemeniz gerekecektir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

KDV Kanununun 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; 4 üncü fıkrasında, ticari, sınaî, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde de, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin açıklamaların yer aldığı 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı (2.2.) numaralı bölümünde,

"2.2.1. KDV Kanununun (1/1) maddesine göre, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler vergiye tabidir. Sözü edilen faaliyetleri mutad ve sürekli olarak yapanlar KDV mükellefi olacak, arızı serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

2.2.2. Serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların prensip olarak, KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. Ancak, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.

Ayrıca, sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara) bildirmesi gerekmektedir.

İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti sorumlular tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları (Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde sayılanlar) ayrıca KDV beyannamesi vermeyecek ve defter tutmayacaklardır. İşlemin belgelendirilmesi ise Vergi Usul Kanununun genel hükümlerine göre gerçekleştirilecektir.

Bu uygulamaya göre, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar, aynı Kanunun 18 inci maddesi kapsamına giren kişilere yapacakları ödemeler ile ilgili olarak gelir vergisi (GV) stopaj tutarı dâhil işlem bedeli üzerinden KDV hesaplayıp sorumlu sıfatıyla beyan edip ödeyeceklerdir. Hesaplanan KDV tutarı gelir vergisi stopaj matrahına dâhil edilmeyecektir.

2.2.3. Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim veya hizmetleri aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar yanında bu maddede yer almayanlara da yapanlar yukarıda belirtilen uygulamadan faydalanamayacaktır.

Sorumluluk uygulamasını tercih etmeyenler ile esasen bu kapsama girmesi mümkün olmayan mükelleflerin, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar ile bunlar dışındakilere yaptıkları işlemleri sebebiyle hesaplanan KDV, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenecektir. Bu mükellefler genel hükümler çerçevesinde defter tutacak, belge düzenleyecek ve KDV beyannamesi vereceklerdir. Bu durumda, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, Tebliğin (3.) bölümü saklı kalmak kaydıyla, bu işlemler sebebiyle vergi sorumlulukları söz konusu olmayacaktır.

2.2.4. Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlar bu bölüm kapsamındaki alımlarında, satıcılardan bir yazı talep edeceklerdir. Bu yazıda işlemi yapanlar;

- Faaliyetlerinin arızı olması nedeniyle KDV'ye tabi olmadığını veya
- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin sorumlu sıfatıyla beyanını tercih ettiklerini veya
- Faaliyetlerinin KDV'ye tabi olduğunu ve hesaplanacak KDV'nin kendileri tarafından mükellef sıfatıyla beyan edileceğini,

belirteceklerdir. Bu yazı, Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanacak ve gerektiğinde yetkililere ibraz edilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kiralamış olduğunuz resim atölyesinde yaptığınız çalışmaların sergilenip satılması işleminde,

1) Söz konusu faaliyet arızı olarak yapılıyor ise bu faaliyet kapsamında yapılan teslimler ve ifa edilen hizmetler KDV ye tabi olmayacaktır.

2) Söz konusu faaliyetin mutad meslek halinde ifa edilmesi ve GVK nun 18 inci maddesinde düzenlenen istisna kapsamındaki eserlerin aynı Kanunun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satılması halinde yapacağınız teslim ve hizmetler KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi tutulacak ve 213 sayılı Kanunun 153, 172, 210 ve 236 ncı maddeleri uyarınca işe başlama bildiriminde bulunmanız, serbest meslek kazanç defteri tutmanız ve serbest meslek makbuzu düzenlemeniz gerekecektir.

3) Bu faaliyetlerin münhasıran GVK nın 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yapılıyor olması halinde ise tarafınıza yapılacak demeler ile ilgili hesaplanan KDV, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (2.2.) numaralı bölümündeki açıklamalara göre anılan kişi ve kuruluşlar tarafından tevkif edilerek sorumlu sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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