

Sanat atölyesinde kendisine ve başkalarına ait resimlerin sergilenip satılmasında elde edilecek kazancın türü hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	51421814-120[18-2012-521]-77
Tarih	23.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 51421814-120[18-2012-521]-77

23/07/2013

Konu : Sanat atölyesinde kendisine ve başkalarına ait resimlerin sergilenip satılmasında elde edilecek kazancın türü hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, kendiniz ve başkaları tarafından yapılan resimleri sergileyip satacağınız bir sanat atölyesi açmak istediğiniz, aynı atölyede talep edilmesi halinde resim vb. sanatsal kurslar vereceğiniz belirtilerek, bu faaliyetin ticari kazanç olarak mı, yoksa serbest meslek kazancı olarak mı vergilendirileceği, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağınız, Katma Değer Vergisi yönünden uygulamanın nasıl olacağı, ödeme kaydedici cihaz kullanma yükümlülüğü hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde, "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmü yer almaktadır.

Ticari kazançlar, esas itibariyle sermaye-emek karışımı bir kaynağa bağlı olarak doğarlar. Bu kaynağa bağlı olarak devamlı bir organizasyona dayanan 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.

Kanunun 65 inci ve 66 ncı maddelerine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olup, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler de serbest meslek erbabıdır. Kanunun 66 ncı maddesinde ve 221 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, serbest meslek faaliyeti yanında başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun 18 inci maddesinde, "Müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı ve mucitlerin 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 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." hükmü yer almaktadır.

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, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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 nci bendinin (a) alt bendinde, 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, 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 belirtilmiş, 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 vesika olarak tarif edilmiş, 232 nci maddesinde ise kimlerin fatura kullanma mecburiyetinde olduğu sayılmıştır.

Anılan Kanunun 236 ncı 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 bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, 3100 Sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla, perakende mal satan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, Vergi Usul Kanununa göre fatura verme mecburiyeti olmayan satışlarının belgelendirilmesi için ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğu getirilmiştir.

Konu ile ilgili 2001/1 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında İç Genelgede, yeminli mali müşavir, avukat, mimar, mühendis, doktor gibi kişilerin serbest meslek erbabı olmaları sebebiyle 3100 Sayılı Kanun kapsamına girmediklerinden ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetlerinin bulunmadığı açıklanmış bulunmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai, faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığının vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği

hükme bağlanmıştır.

117 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinin "2.2. Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı bölümünde,

"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, arazi serbest meslek faaliyetinde bulunanların ise KDV mükellefiyeti tesis edilmeyecektir.

Bu açıklamalara göre,

1- Yapmış olduğunuz resim çalışmalarının, 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu kapsamında eser niteliği taşıdığının Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan alınacak yazı ile tevsik edilmesi halinde açtığınız resim galerisinde sadece kendi eserlerinizin sergilenerek satılmasından elde edilecek hasılatla münhasır olmak üzere Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanmanız mümkün bulunmakta olup;

- Söz konusu eserlerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması halinde tarafınıza yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağından, istisna kapsamındaki bu kazançlarınız için yıllık beyanname verme, defter tasdik ettirme ve tutma ile belge düzenleme zorunluluğunuz bulunmamakta, ayrıca, bu satış nedeniyle hesaplanan KDV'nin bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerektiğinden, KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır.

- Söz konusu eserlerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere satılması halinde, serbest meslek makbuzu düzenlenmesi, gerçek usulde KDV mükellefiyeti tesis edilmesi ve bütün işlemlerinize ilişkin KDV'nin tarafınızca beyan edilmesi gerekmektedir.

2- şahsınıza ait sanat atölyesinde resim vb. sanatsal kurs verme faaliyetinin yapılması ile başkalarına ait resimlerin sergilenerek satışının yapılması halinde, faaliyetinizin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi, bu faaliyetinizden elde edilen kazancın ise ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu  zelge 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  zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz  zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız h linde, 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. Resm  işlemlerde Resm  Gazete metni esastır. — 18.09.2026