

Sanat galerisi faaliyetinden elde edilen komisyon gelirinin vergilendirilmesi ve belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-019.01-958
Tarih	02.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-958

02/07/2013

Konu : Sanat galerisi faaliyetinden elde edilen komisyon gelirinin vergilendirilmesi ve belge düzeni

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, iştiğal konunuzun sanat eğitim danışmanlığı ve sanat galerisi komisyonculuğu olduğunu, sanatçıların tablolarını galerinizde sergilemeye ve sanatçı adına satmaya başlayacağınızı, tabloları satılacak sanatçıların çoğunun gelir vergisi istisnasından yararlandığını belirterek;

- Vergi mükellefi olan veya olmayan alıcılara bedeli nakit veya kredi kartı ile tahsil edilecek satışlara ilişkin olarak, sanatçı ve kendiniz tarafından hangi belgelerin düzenleneceği veya alınacağı,

- Söz konusu sanatçıların serbest meslek kazançlarının arızı veya sürekliliğinin tespiti açısından kriterin ne olduğu,

- Eserleri satın alanların vergi mükellefi olmaları durumunda gelir vergisi stopajı ve katma değer vergisi açısından sorumluluklarının bulunup bulunmadığı,

- Tabloları satın alanların vergi mükellefi olmamaları durumunda ne şekilde işlem yapılması gerektiği,

- Tabloların tanıtımı için vermiş olduğunuz kokteylde konuklara ikram edilen içki bedellerinin kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı,

hususlarına ilişkin Başkanlığımız görüşleri sorulmaktadır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesi hükmüne göre, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır.

Bu hükümden anlaşılabileceği üzere, ticari faaliyet bir tür emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin "ticari faaliyet" olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak bir faaliyetin "ticari faaliyet" sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmeyecek şekilde faaliyetin icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Safi kazancının tespit edilmesi için indirilmesi kabul edilen giderlere anılan Kanunun 40 ıncı maddesinde yer verilmiş olup maddenin 1 inci bendi gereği ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler safi kazancın tespitinde indirilebilecektir. Bununla birlikte, bir masrafın gider yazılabilmesi için yapılan harcama ile iş arasında açık, güçlü bir illiyet bağının mevcut olması ve işin önemi ölçüsünde yapılmış bulunması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 65 inci maddesinin birinci fıkrasıyla da her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu maddenin ikinci fıkrası hükmüne göre ise 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.

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

hasılatın gelir vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisnaya dahil olup söz konusu kazançların arız  olarak elde edilmesi istisna hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

Ancak, serbest meslek kazançları istisnasının, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkif suretiyle ödenecek vergiye etkisi bulunmamaktadır.

Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrası hükmü uyarınca, bu fıkra da sayılanların madde içerisinde bentler halinde yazılı ödemeleri avans olarak yapılan  demeler de dahil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaları gerekmektedir.

Söz konusu 94  nc  maddenin 1 inci fıkrasının 2 numaralı bendine göre, 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17 oranında, noterlere serbest meslek faaliyetlerinden dolayı yapılan  demeler hariç olmak üzere diğer serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden ise %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması icap etmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki istisnadan yararlanan sanatçıların eserlerinin, sanatçılar tarafından veya tarafınızdan aynı Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında sayılanlara satılması durumunda eseri alanlarca yapılan  demeler üzerinden, Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının 2/a bendine göre %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması, bahsi geçen gelir vergisi istisnasından yararlanmayan sanatçıların meydana getirdikleri  r nlerin Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında sayılanlara satılması durumunda ise ürünü alanlar tarafından ödenecek tutarlar üzerinden Kanunun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının 2/b bendine göre %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Sözü edilen eser veya ürünlerin bahse konu fıkra da yazılı olmayanlara satılması halinde ise eseri veya ürünü alan kişilerin yaptıkları ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, sanatçıların eserlerini galeride nakit veya kredi kartı ile satmanız karşılığında elde edeceğiniz komisyon tutarının ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerekmekte, tablolarının tanıtımı ve satılması için yaptığınız ikramlara ilişkin giderlerin işinizin mahiyeti ve genişliği ile mütenasip olması şartıyla, bu harcamaların ticari kazancınızın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler kapsamında değerlendirilmesi ve ticari kazancınızın tespitinde gider olarak indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEğER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesine göre her türlü ticari, zırai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabi olup, maddenin dördüncü fıkrasında, ticari, sınaî, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre belirleneceği,

- 20 nci maddesinde verginin matrahının, teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin de malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılandan bu işlem karşılığı alınan veya borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen değerler toplamını ifade ettiği,

hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler uyarınca, değişik sanatçılara ait eser ve ürünlerin teslim alınarak sanat galeriniz tarafından doğrudan satışı Kanunun 1/1 inci maddesi gereğince KDV'ye tabidir.

Sanat galerinizin sanatsal ürünleri teslim almadan satışına aracılık etmesi halinde ise aracılık hizmeti karşılığını oluşturan komisyon bedelleri KDV'ye tabi olacaktır.

Diğer taraftan, sanat galerinizin komisyon karşılığı satışına aracılık ettiği eser ve ürünlerin alıcılara eser sahipleri tarafından teslimi ise eser sahibinin Gelir Vergisi Kanunu karşısındaki durumuna bağlıdır. Eser sahibinin (serbest meslek) faaliyeti Gelir Vergisi Kanunu bakımından süreklilik arz etmesi halinde KDV'ye tabi olacak, arizi nitelik taşıması halinde ise KDV uygulanmayacaktır.

Öte yandan, sanatçılar adına satışı yapılan eser ve ürünlere ait bedelin sanat galeriniz tarafından kredi kartı ile tahsilinde, kredi kartı ile tahsil edilen tutar verilecek beyannamenin ilgili dönemde gerçekleştirilen teslim ve hizmetlere ait bedelin kredi kartı ile tahsil edilen kısmında yer alacaktır. Ancak, yer alan bu tutarın Tablo I (e-Beyannamede Matrah) de beyan edilen tutar ile uyum göstermemesi ve vergi dairesince bu hususun sorulması halinde, bu tutarın hangi teslim ve hizmete ait olduğu ve teslim ve hizmetin gerçekleştirilmesi anında Vergi Usul Kanununda belirtildiği şekilde belgelendirildiği "izah" nedeni olarak kullanılabilecektir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesi hükmüne göre, fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.

Aynı Kanunun 231 inci maddesinin 5 inci bendinde, faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde; satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarların, bu Kanun'a göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetinde oldukları, ödeme kaydedici cihazlar kullanılarak verilen satış fişleri ve ruloların yukarıda sayılan mükelleflerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışların ve yaptıkları işlerin belgelendirilmesinde kullanılacağı ve fatura yerine geçeceği, ödeme kaydedici cihazların kullanılması mecburiyetinin Maliye Bakanlığınca tespit edilen faaliyetlerle uğraşanlar hakkında uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

38 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun'la İlgili Genel Tebliğ'de, sanat ürünlerinin satışı ile uğraşan sanat galerilerinin ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğu bulunmadığı belirtilmiştir.

Buna göre, sanatçıların eser ve ürünlerinin galerinizden satışına ilişkin olarak ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğunuz bulunmamakta, bu satışlara bağlı komisyon geliriniz için sanatçılara fatura düzenlemeniz gerekmektedir.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuza konu edilen ve sanatçıların gelir vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumları ile bu kişiler tarafından düzenlenecek belgelere ilişkin hususların değerlendirilebilmesi ise bu kişiler tarafından özelge talep formu ile bizzat müracaat edilmesi halinde mümkün olabilecektir.

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.

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