

**Eserler için baskı ve satış aşamasına gelmeden önce alınan hizmetler karşılığında ödenen bedeller üzerinden yapılacak tevkifat oranı**

|                   |                                    |
|-------------------|------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                             |
| <b>Kanun</b>      | GELİR VERGİSİ KANUNU               |
| <b>Özelge no</b>  | 62030549-120[94-2020/1080]-1475062 |
| <b>Tarih</b>      | 19.12.2023                         |

**T.C.**

**HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI**

**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**

**Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 62030549-120[94-2020/1080]-1475062

19.12.2023

Konu : Eserler için baskı ve satış aşamasına gelmeden önce alınan hizmetler karşılığında ödenen bedeller üzerinden yapılacak tevkifat oranı.

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin kitap alım satımı, kitap basım ve yayıncılık işleriyle iştigal ettiği, bir kitabın basımı ve satışa hazır hale getirilmesi için şirketinizce yurtiçi ve yurt dışından vergi mükellefi olmayan gerçek kişi yazarlar ve yazarlar dışında serbest meslek hizmeti verenlerden, Türkçe bir eserin telif haklarının alınıp Türkçe basımı, yabancı bir eserin telifinin alınıp orijinal haliyle basımı, telifli ya da telifsiz bir eserin çevirilmesi, kitap veya yazı yazdırma, soru hazırlama (test kitapları için soru yazma), redaksiyon, son okuma, mizanpaj, kapak tasarımı, kapak renklendirme, grafik tasarım, tashih, dizgi, soru seçme, word düzenlemesi ve yayıma hazırlama gibi hizmetlerin alındığı belirtilerek, söz konusu hizmetlere ilişkin ödemelerin nasıl vergilendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

- "Mükellefler ve mevzu" başlıklı 6 ncı maddesinde, *"Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler sadece Türkiye'de elde ettikleri kazanç ve iratlar üzerinden vergilendirilirler."*,

- "Kazanç ve iradın Türkiye'de elde edilmesi" başlıklı 7 nci maddesinde, *"Dar mükellefiyete tabi kimseler bakımından kazanç ve iradın Türkiye'de elde edildiği aşağıdaki şartlara göre tayin olunur:*

...

4. Serbest meslek kazançlarında: Serbest meslek faaliyetlerinin Türkiye'de icra edilmesi veya Türkiye'de değerlendirilmesi;

...

*Bu maddenin 3'üncü, 4'üncü, 5'inci ve 7'inci bentlerinde sözü edilen değerlendirmeden maksat, ödemenin Türkiye'de yapılması veya ödeme yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılmasıdır."*

- Serbest meslek kazançlarında istisna uygulamasını düzenleyen 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 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.

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.",

- "Serbest meslek kazancının tarifi" başlıklı 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.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Aynı Kanunun "Arizi kazançlar" başlıklı 82 nci maddesinde, arizi kazançlar sayılmış olup anılan maddenin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde arizî olarak yapılan serbest meslek faaliyetleri dolayısı ile tahsil edilen hasılatın arizi kazanç olduğu belirtilmiştir.

Öte yandan, aynı Kanunun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, tevkifat yapmakla yükümlü olanlar sayılmış olup, anılan fıkranın; (2-a) bendinde, 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı BKK uyarınca % 17 oranında), (2-b) bendinde ise diğerlerinden (2009/14592 sayılı BKK uyarınca %20 oranında), tevkifat yapılması gerektiği hükme bağlanmıştır.

311 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Serbest Meslek Kazançlarında İstisna Uygulaması ve İstisnanın Sınırı" başlıklı ikinci bölümündeki "İstisnanın kapsamı ve istisnadan yararlanma şartları" başlıklı 3 üncü maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde düzenlenen serbest meslek kazanç istisnası uygulamasına yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, anılan Kanunun 18 inci maddesinde sayılanlar tarafından üretilen eserlerin telif veya ihtira beratlarının satılması, devir ve temlik edilmesi, kiralanması suretiyle elde edilen hasılat, kazanç toplamının 103 üncü maddede yazılı tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşmaması kaydıyla istisna kapsamındadır.

Yine, serbest meslek faaliyetine konu işin devamlılık arz edecek şekilde ve mutad meslek olarak ifa edilmesi durumunda devamlı suretle yapıldığının kabulü gerekmektedir.

Bu bağlamda, eserlerin çevrilmesi, kitap veya yazı yazılması, soru hazırlanması (test kitapları için soru yazma), redaksiyon, son okuma, mizanpaj, kapak tasarımı, kapak renklendirme, grafik tasarım, tashih, dizgi, soru seçme, word düzenlemesi ve yayıma hazırlama gibi hizmetleri aldığınız kişilerin bu faaliyetleri;

- Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanarak ve işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapmaları halinde, elde edilen gelirin Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesi uyarınca serbest meslek kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup, yapacağınız ödemeler karşılığında tam mükellef gerçek kişilerce tarafınıza serbest meslek makbuzu, dar mükellef gerçek kişilerce ilgili ülke mevzuatına göre geçerli bir belge düzenlenmesi gerekmektedir.

- Devamlılık arz etmeyecek şekilde ve mutad meslek haline getirmeden yapılması durumunda ise bu faaliyetin arizi serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, Şirketinizce bunlara yapılan ödemelerin gider pusulası ile belgelendirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, serbest meslek kazancının devamlı veya arizi nitelikte olmasının tevkifat uygulamasında herhangi bir önemi bulunmadığından tam mükellef ve dar mükellef gerçek kişilere eserlerin çevrilmesi, kitap veya yazı yazılması, soru hazırlanması (test kitapları için soru yazma), redaksiyon, son okuma, mizanpaj, kapak tasarımı, kapak renklendirme, grafik tasarım, tashih, dizgi, soru seçme, word düzenlemesi ve yayıma hazırlama gibi hizmetleri karşılığı yaptığınız ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (2/b) bendi uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmanız gerekmektedir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında, tam ve dar mükellef gerçek kişi eser sahiplerinden Türkçe ve yabancı kitapların telif haklarının satın alınmasına yönelik yapılan ödemeler üzerinden ise Şirketinizce Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (2-a) bendine göre %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

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. — 16.09.2026