

Resim ve heykel çalışması sonucunda eserlerin yurtdışında satılması halinde Gelir Vergisi Kanununun 18.maddesi ve KDV kanunu karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.1-2498
Tarih	10.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ KDV GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.1-2498

10/08/2012

Konu : Resim ve heykel çalışması sonucunda eserlerin yurtdışında satılması halinde Gelir Vergisi Kanununun 18.maddesi ve KDV kanunu karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, heykel ve resim sanatçısı olduğunuz, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi uyarınca gelir vergisinden muaf olduğunuz, eserlerinizi sattığınız kişi ve kurumların GVK'nun (94/2-a) maddesi uyarınca %17 oranında stopaj ve KDV Kanununun 9 uncu maddesi uyarınca %18 oranında KDV tevkifatı yaptığını belirterek, eserlerinizi yurtdışına satmanız durumunda bu satışlar için GVK'nın 18 inci maddesinde yer alan istisna hükümlerinden yararlanıp yararlanamayacağınız ve yurtdışına satış yapılan eserlerin KDV yönünden istisna olup olmayacağı ile mükellef olmadığınız gerekçesiyle fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep

edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerine göre, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı ve 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 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 üzerinde ki 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, demekler, 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 mecbur oldukları, (2-a) bendinde ise 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden (2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince) %17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kültür ve Turizm Bakanlığından alınacak yazı ile heykel ve resim çalışmalarının 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre "eser niteliği" taşıdığına tevsih edilmesi halinde, söz konusu çalışmalardan dolayı elde edilecek hasılat münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan faydalanılması mümkün bulunmaktadır. Ayrıca söz konusu istisna kapsamında bulunan çalışmaların tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde aynı Kanunun 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (2/a) bendi gereği adı geçene

yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Öte yandan serbest meslek erbabının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 üncü maddesi uyarınca işe başlamayı vergi dairesine bildirme, 172 nci ve 210 uncu maddeleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutma, 236 ncı maddesi uyarınca da mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatları için serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır.

Buna göre, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun yukarıda belirtilen hükümlerinde yer alan yükümlülükleri 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 faaliyetin mutad meslek halinde ifa edilmesi ve istisna kapsamındaki eserlerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de (yurtdışı satışlar da dahil) satılması halinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 153, 172, 210 ve 236 ncı maddeleri uyarınca işe başlama bildiriminde bulunma, serbest meslek kazanç defteri tutma ve serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun,

-1/1 maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

-9/1 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,

-11/1 inci maddesinde, ihracat teslimleri ile Türkiye'de ikamet etmeyenlere yapılan teslimlerin KDV den istisna olduğu,

-12 nci maddesinde bir teslimin ihracat teslimi sayılabilmesi için;

a) Teslimin yurt dışındaki bir müşteriye veya bir serbest bölgedeki alıcıya ya da yetkili gümrük antreposu işleticisine yapılması veya mallar yetkili gümrük antreposu işleticisine tevdi edilmesi,

b) Teslim konusu malın Türkiye Cumhuriyeti gümrük bölgesinden çıkarak bir dış ülkeye veya bir serbest bölgeye vasıl olmalı ya da yetkili gümrük antrepasına konulması

gerektiđi,

hükme bağlanmıştır.

117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin "2.2 Serbest Meslek Faaliyeti Çerçevesinde Yapılan Teslim ve Hizmetler" başlıklı bölümüne göre Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanunun 94 üncü maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların bu işlemlerine ait KDV bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenebilecektir.

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 sorumluluk uygulamasından 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.) bölümünde yer alan kısmi tevkiyat uygulamasına yönelik düzenlemeler 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.

Öte yandan, gerçek usulde KDV mükellefiyetiniz bulunmak kaydıyla, yapmış olduğunuz heykel ve resim çalışmalarını yurtdışındaki müşterilere Kanunun 12 nci maddesindeki esaslar çerçevesinde teslim etmeniz halinde bu tesliminiz ihracat teslimi olarak değerlendirilecek ve Kanunun 11/1-a maddesine göre KDV den istisna tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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