

Yönetmenlik faaliyetinden elde edilen kazanç dolayısıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesinde yer alan istisna hükmünden geçmişe dönük olarak yararlanılıp yararlanılmayacağı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[18-2015/34]-75149
Tarih	17.08.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[18-2015/34]-75149

17/08/2015

Konu : Yönetmenlik faaliyetinden elde edilen kazanç dolayısıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesinde yer alan istisna hükmünden geçmişe dönük olarak yararlanılıp yararlanılmayacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğünden almış olduğunuz yazıda yönetmenliğini yaptığınız "...", "...", "..." ve "..." isimli dizi filmlerin "Sinema Eseri" olarak değerlendirildiği belirtilerek, yönetmenlik faaliyetiniz dolayısıyla Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna hükümlerinden 2013 ve 2014 yılları için yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkında Başkanlığımız görüşleri aşağıda

açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde; ücretin, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatler olduğu, aynı Kanunun 65 ve 66 ncı maddelerinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancı olduğu ve serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin de serbest meslek erbabı oldukları belirtilmiştir.

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, 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."

hükümleri yer almaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde kimlerin tevkifat yapacakları açıklanmış olup, söz konusu maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre, 18 inci madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden %17, diğerlerinden %20 oranında (2009/14592 sayılı B.K.K.

ile) vergi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

224 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;

"1. Bilindiği üzere, genel olarak serbest meslek kazançlarının vergilendirilmesine yönelik hükümler ve serbest meslek erbabının tutacağı defter ve düzenleyeceği belgeler konusunda 221 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde, münhasıran Gelir Vergisi Kanunu'nun 18' inci maddesinde sayılan faaliyetleri icra eden serbest meslek erbabının defter tutma, belge düzenleme ve katma değer vergisi yükümlülüklerine ilişkin olarak da 223 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde açıklamalarda bulunulmuştur.

...

3. ... münhasıran Gelir Vergisi Kanunu'nun 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,

- Belge düzenleme,

zorunlulukları Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257' nci maddesinin bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden hasılat tutarına bağlı olmaksızın kaldırılmıştır. Aldığı eser ve hizmetleri bu kişiler tarafından düzenlenmiş serbest meslek makbuzu ile belgelemek zorunda olan mükellefler ise harcamalarını bunlara gider pusulası imzalatmak suretiyle tevsik edeceklerdir. Bu şekilde alınan belgeler serbest meslek erbabınca gerektiğinde ibraz edilmek üzere zamanaşımı süresince saklanacaktır..." açıklamaları yapılmıştır.

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 1/B maddesinde; Eser'in sahibinin hususiyetini taşıyan ve ilim ve edebiyat, musiki, güzel sanatlar veya sinema eserleri olarak sayılan her nevi fikir ve sanat mahsullerini ifade ettiği, eser sahibinin, eseri meydana getiren kişiyi ifade ettiği hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanunun 8 inci maddesinde, **bir eserin sahibinin, onu meydana getiren olduğu, sinema eserlerinde ise; yönetmen, özgün müzik bestecisi, senaryo yazarı ve diyalog yazarının, eserin birlikte sahibi oldukları hükmüne yer verilmiştir.**

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisna hükümlerinden yararlanıp yararlanılamayacağını tespiti için, yapılan çalışmaların Kültür ve Turizm Bakanlığı (Telif Hakları ve Sinema Genel Müdürlüğü)'den 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununa göre eser niteliğinde olup olmadığına ilişkin belge alınması gerekir. Anılan Bakanlıktan alınan bu belge ile nihai kararı verecek olan Gelir İdaresi Başkanlığı ilgili birimine başvurulması ve yukarıdaki şartların taşındığının ispat edilmesi halinde istisna hükümlerinden başvuru tarihinin içinde bulunduğu takvim yılının başından itibaren yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Örneğin resim çalışmaları yapan bay (A) 2014 Şubat ayında Kültür ve Turizm Bakanlığı'ndan yaptığı çalışmalarının eser olduğunun ispatına ilişkin belge alıp, 2014 Kasım ayında Gelir İdaresi Başkanlığı (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)'na istisnadan faydalanmak için başvuru yapmış olup, bay (A)'nın Başkanlığımıza bağlı birime başvuru tarihi olan 2014 Kasım ayının içinde bulunduğu takvim yılı başından (ocak 2014'den) itibaren diğer şartları da taşıması kaydıyla istisna hükümlerinden faydalanması mümkün bulunmaktadır.

Ayrıca, Başkanlığımıza bağlı birimlere yapılan başvuru sonucunun idari işlemler nedeniyle gecikmesi halinde başvuru tarihinin içinde bulunduğu takvim yılı için verilen yıllık beyanname üzerinden tahakkuk eden verginin veya resen yapılan tarhiyatların istisnayla ilgili kısmının terkin edilmesi gerekmekte olup, başvurunun yapıldığı tarihin içinde bulunduğu takvim yılından önceki takvim yıllarına ilişkin olarak ise düzeltme yapılması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, başvuru yapmadığınız anlaşılan 2013 ve 2014 takvim yılları için istisna hükümlerinden faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, özelge talep formunun ekinde yer alan Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü'nün 09/01/2015 tarih ve 4704 sayılı yazısından, "...", "...", "... ve ..." adlı dizi filmlerin 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre "Sinema Eseri" olarak değerlendirildiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yönetmenliğini yaptığınız "...", "...", "... ve ..." adlı dizi filmler dolayısıyla elde edeceğiniz hasılatı münhasır olmak üzere, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde yer alan istisnadan, yukarıda belirtilen tarih itibarıyla faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, yönetmenlik çalışmasının Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasına göre tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza yapılacak ödemeler için gider pusulası tanzim edilerek anılan maddenin (2-a) bendi kapsamında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmekte olup, tevkifat uygulaması gelir vergisi mükellefiyetine tesir etmeyeceği gibi söz konusu faaliyete ilişkin nihai vergileme olacaktır.

Yine aynı Kanunun 86 ncı maddesinin birinci fıkrasının (1-a) bendine göre tam mükellefiyette kazanç ve iratların istisna hadleri içinde kalan kısımları için yıllık beyanname verilmeyeceği ve diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde de bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hüküm altına alındığından anılan Kanunun 18 inci maddesi kapsamında elde edilecek hasılatı dolayısıyla yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecektir.

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 bulunmakta olup 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 Tebliği'nde, 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.

Diğer taraftan, söz konusu faaliyeti mutad meslek halinde ifa etmeniz ve istisna kapsamındaki eserlerinizi Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlar dışındakilere de satmanız 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 mecburiyetiniz bulunmaktadır.

Ayrıca, münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki faaliyette bulunmanız ve bu faaliyeti mezkur Kanunun 94 üncü maddesinde sayılanlara yapmanız durumunda gelir vergisi mükellefiyetinin tesisi, defter tasdik ettirme ve tutma, vergi levhası bulundurma ile gelir vergisi beyannamesi verme yükümlülüğünüz bulunmamaktadır.

Öte yandan, yönetmenlik çalışmalarını bir firma ile sözleşme akdedilerek ve sözleşme dahilinde firmanın emir ve talimatları doğrultusunda devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde gerçekleştirmeniz durumunda, tarafınıza yapılan ödemeler ücret olarak değerlendirilecek olup, ücrete ilişkin genel hükümler çerçevesinde vergilendirileceği 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. — 18.09.2026