



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **TELİF KAZANÇLARI İSTİSNASI**

**25 MAYIS 2021**

## KAPSAM

- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK),
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK),
- 5846 Sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu (FSEK),
- 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (7194 sayılı Kanun),
- 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği,
- 06.11.2020 tarih ve 62030549-120[18-2018/582]-91519 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi,
- 12.08.2020 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-120.04.02[18-2017-19]-227158 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi,
- 20.01.2020 tarih ve 31435689-120[E.214332]-8010 sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi.

## 1. Serbest Meslek Kazancı

- Serbest meslek kazancına ilişkin düzenlemeler 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun (GVK) 65. ve 68. maddeleri arasında düzenlenmiş, aynı Kanun'un 18. maddesinde de serbest meslek kazancına yönelik telif hakkı ve ihtira beratlarına ilişkin istisna hükümleri düzenlenmiştir.
- Serbest meslek kazancı GVK'nin 65. maddesinde şu şekilde tanımlanmıştır; *“Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.”* Maddenin devamında 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 yapılması”* olarak tanımlanmıştır.
- GVK'nin 66. maddesinde ise *“Serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır.”* hükmü ile serbest meslek erbabının tanımı yapılmış, ilaveten maddenin devamında serbest meslek erbabı tanımına uyan meslek grupları sayılarak bunlarında serbest meslek erbabı sayılacağı belirtilmiştir. Bununla beraber, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu serbest meslek erbabı vasfını değiştirmeyeceği düzenlenmiştir. Diğer bir deyişle serbest meslek erbabı bu faaliyetinin yanında GVK'nin 2. maddesinde yer alan diğer kazanç unsurlarıyla da uğraşabilir ve bu durum onun serbest meslek erbabı olma vasfını da değiştirmez.

## 1. Serbest Meslek Kazancı

- Bir faaliyetin serbest meslek faaliyeti sayılabilmesi için bazı şartları sağlaması gerekmektedir. Buna göre;
  - Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanması,
  - Yürütülen faaliyetin ticari mahiyette olmaması,
  - Bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması,
  - Serbest meslek faaliyetinin devamlı surette yapılıyor olması,

gerekmektedir. Söz konusu unsurlar, serbest meslek kazancını, ticari kazançtan, ücretten ve devamlılık unsuru ile arızı serbest meslek kazançtan ayıran önemli noktalardır.

- Serbest meslek faaliyetinde sermaye unsuru ticari kazanç kadar önemli olmayıp, bir üretim faktörü olarak emek unsurunun sermaye unsurundan daha yoğun kullanıldığı bir faaliyet türüdür. Ancak; serbest meslek faaliyeti, sermayeden tamamen soyutlanamamaktadır. Elbette ki bir serbest meslek erbabı yürüteceği faaliyeti için sermaye unsurunu da kullanacaktır. Bununla birlikte; emek unsurundan kasıt beden gücü (fizik gücü) olarak anlaşılmalıdır. Burada mevzu bahis olan emek, fikri/ilmi/mesleki bir emektir. Bu unsur serbest meslek erbabını esnaftan ayırmaktadır.

## 1. Serbest Meslek Kazancı

- Yine serbest meslek faaliyetinin, bir işverene bağlı olmaksızın ve onun gözetiminde, sevk ve idaresinde çalışmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması gerekmektedir. Böylelikle serbest meslek faaliyeti ücret kavramından da ayrılmaktadır. Bir işveren himayesinde yürütülen faaliyet her ne kadar şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayansa da veya devamlılık arz etse bile bu kazanç serbest meslek kazancı değil ücret kazancı kabul edilecektir.
- Devamlılık unsurunun, GVK'nin 66. maddesinde ise; “...*mutad meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır.*” hükmü ile bağlayıcı bir unsur olduğu anlaşılmaktadır. Faaliyetin “*mutad meslek*” halinde yürütülmesi, ilgili kazancın serbest meslek kazancı mı yoksa arızı kazanç mı olacağının belirlenmesi ve neticede vergilendirme rejiminin belirlenmesi açısından önem kazanmaktadır. Devamlılık unsuru oluşmaması halinde söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazancın GVK'nin 82/(4). hükmüne göre arızı kazanç olarak vergilendirilmesini gerektirecektir. Bir serbest meslek faaliyetinin devamlılığında bahsedilebilmesi için bu işin asli uğraş konusu olması gerekmektedir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

- GVK'nin 18. maddesinde serbest meslek kazanç istisnasından yararlanan mükellefler ve istisna kapsamında olan eserler sayılmış olup, söz konusu maddede hangi hasılatın istisna kapsamında olduğu ayrıca belirtilmiştir. Buna göre;
  - İstisnadan yararlanma hakkı; müellif, mütercim, heykeltıraş, hattat, ressam, bestekâr, bilgisayar programcısı, mucitler ve bunların kanuni mirasçılarına tanınmıştır.
  - İstisna kapsamına; şiir, hikâye, roman, makale, bilimsel araştırma ve incelemeleri, bilgisayar yazılımı, röportaj, karikatür, fotoğraf, film, video band, radyo ve televizyon senaryo ve oyunu gibi eserler ile ihtira beratları girmektedir.
  - İstisna uygulanacak hasılat, eserlerin; gazete, dergi, bilgisayar ve internet ortamı, radyo, televizyon ve videoda yayınlanması veya kitap, CD, disket, resim, heykel ve nota halindeki eserleri ile ihtira beratlarının satılması veya bunlar üzerindeki mevcut hakların devir ve temlik edilmesi veya kiralanması karşılığında elde edilen hasılattır.
  - Eserlerin neşir, temsil, icra ve teşhir gibi suretlerle değerlendirilmesi karşılığında alınan bedel ve ücretler de istisna kapsamındaki hasılatı dahildir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

- 05.12.1951 tarihli ve 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu hükümlerine göre bazı eserlerde kayıt ve tescil zorunlu, bazı eserlerde ise ihtiyari tutulmuştur. 193 sayılı GVK'nin 18. maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanabilmek için maddede belirtilen eserlerden kayıt ve tescili zorunlu olanların kayıt ve tescil ettirilmesi şart olup, diğer eserlerde kayıt ve tescil şartı aranmayacaktır.
- Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca kayıt ve tescil edilen eserlerin, aynı zamanda GVK'nin 18. maddesinde sayılan eserler (**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**) veya bu eserlere benzerlik gösteren eserlerden olması şart olup, FSEK'e göre kayıt ve tescil edilen tüm eserler\* istisna kapsamına girmemektedir.
- 07.12.2019 tarihli ve 30971 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "*7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*" ("*7194 sayılı Kanun*") ve 27.05.2020 tarihli ve 31137 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "*311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği*" ile telif kazançları istisnasının uygulama esasları belirlenmiştir.
- \* FSEK'e göre kayıt ve tescil edilen tüm eserlere [buradan](#) ulaşabilirsiniz.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.1. 7194 Sayılı Kanun Sonrası Telif Kazancı İstisnası

- 7194 sayılı Kanun'un 10. maddesi ile GVK'nin 18. maddesine aşağıdaki fıkra eklenmiştir:
- *“Bu madde kapsamındaki kazançları toplamı 103'üncü maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşanlar bu istisnadan faydalanamazlar. Bu durumda olanların, 94'üncü maddenin birinci fıkrası kapsamında tevkifat yapma yükümlülüğü yoktur.”*
- Düzenleme 01.01.2020 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere, 7194 sayılı Kanun'un yayımlandığı 07.12.2019 tarihinde yürürlüğe girmiştir.
- Buna göre, **2021 yılı** için toplamda **650.000 TL**'yi (**2020** yılı için toplamda **600.000 TL**'ydi.) aşmayan telif kazançları gelir vergisinden istisna olup, bu kazançlar için yıllık gelir vergisi beyannamesi verilmeyecek, **diğer gelirler dolayısıyla beyanname verilmesi halinde dahi** bu kazançlar beyannameye dahil edilmeyecektir. Sözü edilen kazançlar üzerinden tevkif suretiyle ödenen vergiler, söz konusu telif kazancını elde edenler açısından nihai vergileme olacaktır. Bu kazançların devamlı veya arızı olarak elde edilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.



## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.1. 7194 Sayılı Kanun Sonrası Telif Kazancı İstisnası

- Bu tutarın aşıp aşılmadığı ilgili takvim yılının sonu itibarıyla belirlenecek ve GVK'nin 18. maddesi kapsamında elde edilen kazançlar toplamının söz konusu tutarı aşması halinde, elde edilen kazançların tamamı yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Yıllık şahsi gelir vergisi beyannamesi verilmesi durumunda, mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olarak yapılan giderler yıllık beyanname üzerinde indirim konusu yapılacaktır. Sözü edilen giderler hasılatтан düşülmesi suretiyle hesaplanan kazanç tutarının 2021 takvim yılı için **650.000 TL** tutarındaki beyan sınırının altında kalması halinde beyanname verilmesi söz konusu olmayacaktır. Kazancın elde edilmesi için yapılan giderler hasılatтан düşüldükten sonra kalan kazanç tutarının 2021 takvim yılı için **650.000 TL** tutarındaki beyan sınırını aşması halinde ise kazancın tamamının beyan edilmesi gerekmektedir.
- İstisnadan faydalanılıp faydalanılamayacağı yıl sonu itibarıyla belirleneceğinden, istisnadan faydalanamayan mükelleflerin geçici vergi beyannamesi verme yükümlülükleri olmayacaktır. Telif kazançlarının devamlı veya arızı olarak elde edilmesi istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir. Dolayısıyla; telif kazancının arızı olarak elde edilmesi halinde de 2021 takvim yılı için **650.000 TL**'lik istisna sınırı geçerli olacaktır.
- Yıllık beyanname verilmesi durumunda, GVK'nin 68. maddesinde sayılan mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olarak yapılan giderler, yıllık beyanname üzerinde indirim konusu yapılabilecektir. Söz konusu giderlerin indirim konusu yapılabilmesi için 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nda (VUK) belirtilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

## **2. Telif Kazancı İstisnası**

### **2.1. 7194 Sayılı Kanun Sonrası Telif Kazancı İstisnası**

- Yıllık beyanname verilmesi durumunda, GVK'nin 89. maddesinde yer alan şahıs sigorta primleri, eğitim ve sağlık harcamaları, sponsorluk harcamaları ve engellilik indirimi ilgili kanunlarında indirim konusu yapılabileceği düzenlenmiş bağış ve yardımlar gibi bazı harcamaların da beyan edilen gelirden indirim konusu yapılması mümkündür. Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden GVK'nin 94. maddesine göre yıl içinde kesilen vergiler mahsup edilebilecektir.
- Gelir vergisi tarifesinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarın aşılp aşılmadığı, takvim yılı sonu itibarıyla her bir yıl için ayrı ayrı değerlendirilecektir. İlgili takvim yılında istisnadan yararlanılamaması sonraki yıllarda istisnadan yararlanılmasına engel teşkil etmeyecektir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.2. Telif Kazancı İstisnasında Tevkifat ve KDV Uygulaması

- GVK'nin 94. 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 ziraî 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/(a) bendinde de, 18. madde kapsamına giren serbest meslek işleri dolayısıyla yapılan ödemelerden **%17** oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.
- Elde edilen telif kazançlarının, 2021 takvim yılı için **650.000 TL**'yi aşması nedeniyle istisnadan faydalanılamayacak olması, yıl içinde yapılacak olan tevkifat uygulamasını etkilemeyecektir. Dolayısıyla, telif kazancı istisnasından yararlınsın yararlanmasın bu kazancı sağlayan GVK 94. maddede tanımlı vergi sorumluları tarafından her şartta bu kazançlar nedeniyle 94. madde uyarınca **%17** oranında vergi kesintisi yapılacaktır.
- Serbest meslek kazancının devamlı veya arızı nitelikte olmasının tevkifat uygulaması açısından herhangi bir önemi bulunmamaktadır. Diğer taraftan; telif kazançları istisnasından yararlanan mükelleflerin ücret, kira gibi yapacağı ödemeler üzerinden tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ayrıca, telif kazançlarının belirlenen tutarı aşması nedeniyle telif kazancı istisnasından faydalanamayacak olanların da tevkifat yükümlülüğü olmayacaktır.

## **2. Telif Kazancı İstisnası**

### **2.2. Telif Kazancı İstisnasında Tevkifat ve KDV Uygulaması**

- Diğer taraftan, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) uygulaması yönünden herhangi bir değişiklik söz konusu değildir. Serbest meslek faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak yapanların, prensip olarak KDV mükellefiyeti tesis ettirmeleri gerekmektedir. GVK'nin 18. maddesi kapsamına giren teslim ve hizmetleri münhasıran aynı Kanun'un 94. maddesinde belirtilen kişi, kurum ve kuruluşlara yapanların hesaplayacağı KDV'nin, bu kişi veya kuruluşlar tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmesi gerekir.
- Serbest meslek erbabının bu uygulamadan faydalanabilmesi için KDV mükellefiyetinin sadece GVK'nin 18. maddesi kapsamına giren işlemlerden ibaret olması ve işlemlerinin tamamının aynı Kanun'un 94. maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşlara yapılması gerekmektedir.
- Ayrıca, sorumluluk uygulaması kapsamında işlem yapılabilmesi için GVK'nin 18. maddesi kapsamına giren işlemleri yapan kişilerin, bu şekilde işlem yapılmasını önceden vergi sorumlusuna (GVK'nin 94. maddesinde sayılanlara) bildirmesi gerekmektedir.
- İşlemlerine ait verginin beyan ve ödeme mükellefiyeti vergi sorumluları tarafından yerine getirilen serbest meslek mensupları (GVK'nin 18. maddesinde sayılan istisnadan faydalanan vergi mükellefleri) ayrıca KDV beyannamesi vermezler.

## **2. Telif Kazancı İstisnası**

### **2.3. Telif Kazancı İstisnasında Defter Tutma ve Belge Düzeni**

- VUK'un 153. maddesi uyarınca işe başlamayı vergi dairesine bildirme, 172. ve 210. maddeleri uyarınca serbest meslek kazanç defteri tutma, 236. maddesi uyarınca da mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatları için serbest meslek makbuzu düzenleme mecburiyeti bulunmaktadır. Ayrıca, 311 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde, GVK'nin 18. maddesinde belirtilenlerin dışındakilere teslim eden serbest meslek erbabının; defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunduğu belirtilmiştir.
- Diğer taraftan; aynı Tebliğ'de, GVK'nin 18. maddesinde belirtilen türden faaliyetlerde bulunan ve eserlerini sadece aynı Kanun'un 94. maddesinde belirtilen kişi ve kurumlara teslim eden serbest meslek erbabından isteyenlerin; yıl içindeki kazançlarının toplamının GVK'nin 103. maddesinin dördüncü gelir diliminde yer alan **(2021 yılı için 650.000 TL)** tutarı aşp aşmadığına bakılmaksızın, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve belge düzenleme zorunluluklarının kaldırılması uygun görülmüştür. Ayrıca telif kazancına ilişkin faaliyetleri arızı olarak yapanların, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.3. Telif Kazancı İstisnasında Defter Tutma ve Belge Düzeni

- Telif kazancı tutarının 2021 takvim yılı için **650.000 TL**'yi aşması durumunda istisnadan faydalanılamayacak olması, defter tutma ve belge düzenleme yükümlülüğünü etkilememekte olup bu mükelleflerin de sadece GVK'nin 18. maddesi kapsamında faaliyette bulunmaları, tüm teslimlerini tevkiyat yapmakla yükümlü kişilere sunmaları ve defter tutmak istememeleri durumunda, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır. Ancak, bunların istemeleri halinde defter tutmaları mümkündür.
- GVK'nin 18. maddesinde belirtilen türden faaliyetlerinin yanı sıra başkaca faaliyetleri nedeniyle serbest meslek kazancı mükellefiyeti bulunanların, defter tasdik ettirme (defter-beyan sistemine kaydolma) ve tutma ile belge düzenleme zorunlulukları bulunmaktadır. Başkaca faaliyetleri nedeniyle serbest meslek kazancı mükellefiyeti bulunan ve serbest meslek kazanç defteri tutan mükelleflerin GVK'nin 18. maddesi kapsamındaki kazançlarına ilişkin kayıtlarını da aynı defterde göstermesi mümkündür.
- **Telif kazancı elde edip serbest meslek makbuzu düzenleme zorunluluğu bulunmayanlardan alınan eserlere ilişkin yapılan ödemelerin gider pusulası imzalatılmak suretiyle tevsik edilmesi gerekmektedir.** Telif kazancı elde eden mükelleflerin, kendilerine düzenlenen gider pusulaları ile bu faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mal ve giderlerine ilişkin belgeleri, VUK'ta öngörülen süreler boyunca saklamaları gerekecektir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.4. Telif Kazancı İstisnası Örnekleri

**Örnek 1:** Heykeltraş (G), 2021 yılında (A) Belediyesine sattığı heykeller karşılığında **250.000 TL** kazanç elde etmiştir. (A) Belediyesi tarafından Heykeltraş (G)'ye yapılan ödeme üzerinden GVK'nin 94. maddesi uyarınca **%17** oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır. Heykeltraş (G)'nin, yaptığı heykeller 5846 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca eser olarak kayıt-tescil edilmiştir. Heykeltraş (G)'nin yaptığı resimler karşılığı elde ettiği **250.000 TL**'lik kazanç, GVK'nin 103. maddesindeki tarifenin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** takvim yılı için **650.000 TL**) aşmadığından gelir vergisinden istisna edilecek ve yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmeyecektir. Tevkif suretiyle kesilen vergi Heykeltraş (G) açısından nihai vergi olacaktır. Diğer taraftan, Heykeltraş (G)'nin **450.000 TL** tevkifata tabi işyeri kira gelirin bulunması halinde, bu kira geliri, GVK'nin 103. maddesindeki tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** yılı için **53.000 TL**) aştığından yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Ancak, bu durumda da telif kazancı istisnası kapsamındaki **250.000 TL**'lik kazanç Heykeltraş (G)'nin şahsi gelir vergisi beyannamesine dahil edilmeyecektir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.4. Telif Kazancı İstisnası Örnekleri

**Örnek 2:** Bay (C), bir televizyon kanalında haftalık olarak yayınlanan bir dizinin senaryo yazarlığı karşılığında, **2021** yılında **800.000 TL** kazanç elde etmiştir. Bay (C)'ye yapılan ödemeler üzerinden GVK'nin 94. maddesi uyarınca **%17** oranında gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır. Bay (C)'nin yazdığı senaryo, 5846 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığı'nca eser olarak kayıt-tescil edilmiştir. Bay (C)'nin yazdığı senaryo karşılığı elde ettiği **800.000 TL**'lik kazanç, GVK'nin 103. maddesindeki tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** takvim yılı için **650.000 TL**) aştığından, Bay (C) gelir vergisi istisnasından yararlanamayacak ve bu kazancını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edecektir. Tevkif suretiyle ödenen vergiler beyanname üzerinde hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir. Diğer taraftan, Bay (C)'nin **50.000 TL** tevkifata tabi işyeri kira gelirin bulunması halinde, **50.000 TL** işyeri kira geliri, GVK'nin 103. maddesindeki tarifinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** yılı için **53.000 TL**) aşmamasına rağmen, beyan edilecek serbest meslek kazancı ile birlikte söz konusu beyanname verme sınırı aşıldığından tevkifata tabi kira gelirin de Bay (C)'nin şahsi gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi gerekecektir.



## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.4. Telif Kazancı İstisnası Örnekleri

**Örnek 3:** Söz ve beste çalışmaları yapan Bayan (D), **2021** yılında muhtelif tarihlerde (E) A.Ş.'ye sattığı besteler karşılığında **800.000 TL** hasılat elde etmiştir. (E) A.Ş. tarafından, Bayan (D)'ye yapılan söz konusu ödemeler üzerinden, GVK'nin 94. maddesi uyarınca **%17** oranında (**136.000 TL**) gelir vergisi tevkifatı yapılmıştır. Bayan (D)'nin, bu faaliyeti ile ilgili olarak yapmış olduğu ve tevsik edebildiği giderlerinin toplamı **80.000 TL**'dir. Bayan (D)'nin, **60.000 TL** eğitim/sağlık harcaması da bulunmaktadır. Bayan (D)'nin, yaptığı beste çalışmaları 5846 sayılı Kanun hükümlerine göre Kültür ve Turizm Bakanlığınca eser olarak kayıt-tescil edilmiştir. Bayan (D)'nin, yaptığı beste çalışmaları her ne kadar GVK 18. maddede sayılan eserler kapsamında değerlendirilse de elde ettiği kazanç yıl sonu itibarıyla (**800.000 TL - 80.000 TL**) **720.000 TL**, 103. maddede yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** yılı için **650.000 TL**) aştığından telif kazançları istisnasından faydalanılması mümkün bulunmamaktadır. Buna göre, Bayan (D)'nin şahsi gelir vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktır:

Gayrisafi Hasılat Toplamı (A)	800.000 TL
İndirilecek Giderler Toplamı (B)	80.000 TL
Beyan Edilecek Serbest Meslek Kazancı (C)=(A-B)	720.000 TL (800.000-80.000)
Eğitim/Sağlık Harcaması* (D)	60.000 TL
Vergiye Tabi Gelir (Matrah) (E)=(D-C)	660.000 TL (720.000-60.000)
Hesaplanan Gelir Vergisi (F)	211.390 TL
Mahsup Edilecek Gelir Vergisi (G)	136.000 TL
Ödenecek Gelir Vergisi (H)	<b>75.390 TL</b>

\*GVK 89. madde gereği beyan edilen serbest meslek kazancının %10'unu aşmadığı için eğitim/sağlık haramalarının tamamı gelir vergisi matrahından düşürülebilecektir.

## **2. Telif Kazancı İstisnası**

### **2.4. Telif Kazancı İstisnası Örnekleri**

**Örnek 4:** Ressam Bay (A), faaliyetini icra etmek için bir atölye kiralamıştır. Ayrıca; yanında bir işçi çalıştırmakta olup, yaptığı resimler karşılığında GVK'nin 18. maddesi kapsamında **2021** yılında **700.000 TL** kazanç elde etmiştir. Bay (F)'nin 2021 yılında elde ettiği kazancın, aynı Kanun'un 103. maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı (**2021** takvim yılı için **650.000 TL**) aşması nedeniyle istisnadan faydalanılamayacak ve bu kazançlar yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan edilecektir. Diğer taraftan, Bay (F) kiralamış olduğu atölye nedeniyle **2021** yılında ödediği kira bedelleri ile çalıştırdığı işçisine ödediği ücret ödemeleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapmayacaktır. Bay (F)'nin yanında çalışan işçisi Bayan (G)'nin, tevkif suretiyle vergilendirilmemiş ücret gelirlerini GVK'nin 95. maddesi uyarınca yıllık gelir vergisi beyannamesiyle beyan etmesi gerekecektir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.5. Telif Kazancı İstisnası Hakkında Verilmiş Olan Özelgeler

- [06.11.2020 tarih ve 62030549-120\[18-2018/582\]-91519 sayılı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi](#)'nde;

*“... Maket bıçağı ve tutkal kullanarak tropikal ağaç parçalarından yaptığınız resim çalışmalarınızın satışı nedeniyle elde edilen hasıllata münhasır olmak üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesinde yer alan istisna hükmünden faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.*

*Ancak, resim çalışmalarınızın satışından 2020 takvim yılında elde edeceğiniz kazancınızın, Gelir Vergisi Kanununun 103'üncü maddesinde yazılı tarifinin dördüncü gelir diliminde yer alan tutarı aşması halinde, kazancınızın tamamını yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan etmeniz gerekmektedir.*

*Ayrıca, resim çalışmalarınızın Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasına istinaden tevkifat yapmak mecburiyetinde olanlarca satın alınması halinde, tarafınıza yapılacak ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği tabiidir...”*

ibaresine yer verilmiştir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.5. Telif Kazancı İstisnası Hakkında Verilmiş Olan Özelgeler

- [12.08.2020 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-120.04.02\[18-2017-19\]-227158 sayılı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi](#)'nde;

*“... Söz konusu çalışmalarınız dolayısıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesindeki istisnadan yararlanmanız ve bu faaliyetlerden elde edeceğiniz gelirin yıllık beyanname ile beyan edilmeyecek olması dolayısıyla, bu çalışmalarınızı icra etmek için kiralayacağınız işyeri/atölye için yapacağınız kira ödemeleri ile sigortalı personele yapılan ücret ödemeleri üzerinden herhangi bir tevkifat yapma mecburiyetiniz de bulunmamaktadır.*

*Bu bağlamda, yanınızda çalışan personelin, elde edeceği tevkifata tabi tutulmamış ücret gelirlerini yıllık gelir vergisi beyanname ile beyan edecekleri tabiidir...”*

ibaresine yer verilmiştir.

## 2. Telif Kazancı İstisnası

### 2.5. Telif Kazancı İstisnası Hakkında Verilmiş Olan Özelgeler

- [20.01.2020 tarih ve 31435689-120\[E.214332\]-8010 sayılı Konya Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi](#)'nde;

*“... Söz konusu çalışmalarınızın eser niteliği taşıması ve bu durumun Kültür ve Turizm Bakanlığı Telif Hakları Genel Müdürlüğü'ne kayıt-tescil ettirmeniz halinde, bu çalışmalarınız dolayısıyla elde edeceğiniz hasıllara münhasır olmak üzere, 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18'inci maddesinde yer alan serbest meslek kazanç istisnasından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.*

*Ayrıca, istisna kapsamındaki eserlerinizin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara satılması halinde, tarafınıza yapılan ödemelerden % 17 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir...”*

ibaresine yer verilmiştir.



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.