

Eczaneler Arası İlaç Takası

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.71.10.00-4-2
Tarih	19.02.2016

T.C.

KIRIKKALE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 49366803-4-2

19/02/2016

Konu : Eczaneler Arası İlaç Takası

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, eczacılık faaliyetiyle iştigal ettiğiniz ve eczaneler arasında Sosyal Güvenlik Kurumu'nun izniyle ilaç takip sistemi üzerinden ilaç takası (trampa-değişim) yapacağınız belirtilerek, bu işlem için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ve fatura düzenlenmesi halinde ise söz konusu fatura tutarlarının ticari kazancınıza dahil edilerek beyan edilip edilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Vergi Usul Kanunu Yönünden

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar

tarafından müşteriye verilen ticari vesika şeklinde tanımlanmış, Kanunun 231 inci maddesinin (5) numaralı bendinde; "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır...*" hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 232 nci maddesinde; "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1. *Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
2. *Serbest meslek erbabına;*
3. *Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;*
4. *Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
5. *Vergiden muaf esnafa.*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 880 TL'yi geçmesi veya bedeli 880 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, iki eczane arasında yapılan ilaç değişiminin, iki ayrı ilaç teslimi olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, söz konusu ilaçların tesliminden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Ticari Kazancın Tarifi*" başlıklı 37 nci maddesinde; "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır*". denilmiş olup; aynı Kanunun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise; "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1. *İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*
2. *İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.*

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmü yer almıştır.

Ticari kazancın tespitinde "dönemsellik" ve "tahakkuk esası" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk ilkesinde, gelir veya giderin miktar veya mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması, yani geliri veya gideri doğuran işlemin eksiksiz tekemmül etmesinin yanı sıra, miktarının ve işlemde kaynaklanan alacağın veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Ticari kazancın elde edilmesi tahakkuk esasına bağlanmış olduğundan, bir gelir unsurunun özel bir düzenleme bulunmadığı sürece, mahiyet ve tutar itibarıyla kesinleştiği dönem kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, eczaneler arasında yapılacak olan ilaç teslimine ilişkin olarak faturanın düzenlendiği tarih itibarıyla, fatura edilen tutar ile faturaya konu olan ilacın maliyet bedeli arasındaki farkın ilgili dönem ticari kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 1/1 maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 2/1 maddesinde, teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- 2/5 maddesinde, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğu,

- 20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını oluşturan bedel olduğu, bedel deyiminin ise malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

- 27/1 maddesinde ise, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrah işleminin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Trampa, iki ayrı teslim hükmünde olup, trampada bir malın karşılığını diğer bir mal teşkil etmektedir. Teslimin tayininde bedelin cinsi, hatta bir bedelin bulunup bulunmaması önemli değildir. Trampada malların mülkiyeti karşılıklı olarak el değiştirdiğinden her iki taraf için de teslim gerçekleşmiş sayılır. Bu durumda matrah trampa edilen malların her birinin emsal bedeli olur. Kısmi trampada yani trampa edilen mala karşılık bir malla birlikte başka şeyler de alınması halinde, bunlar da vergiye tabi tutulur.

Buna göre, eczaneler arasında yapılacak olan ilaç takası/trampası iki ayrı teslim hükmünde olup söz konusu işlemin matrahı trampa edilen malların her birinin emsal bedeli olacaktır.

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