

Veterinerlik faaliyeti kapsamında yapılan ilaç ve suni tohumlama hizmetinin vergilendirilmesi ve KDV açısından durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.15.10.00-003-9
Tarih	06.09.2013

T.C.

BURDUR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 43456486-003-9

06/09/2013

Konu : GELİR VERGİSİ KANUNU

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; veterinerlik faaliyetinden dolayı mükellef olduğunuzu, hayvan ilacı satışından dolayı işletme defteri, veteriner hekimliği hizmetlerinizden dolayı serbest meslek defteri tuttuğunuzu, dondurulmuş hayvan spermelerini % 1 KDV oranı ile satın aldığınızı, hayvan tohumlama işleminde hem serbest meslek hizmet ifası yaptığınızı, hem de bu iş için dondurulmuş hayvan spermi kullandığınızı belirterek, bu işlem için düzenlenecek belgenin nevinin serbest meslek makbuzu mu, yoksa fatura mı olacağı ile bu işlemde uygulanacak KDV oranı hakkında bilgi talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde 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 tanımlanmaktadır.

Kanunun 66 ncı maddesinde ise, serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenlerin serbest meslek erbabı olduğu, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değıştirmeyeceği, hükmü yer almaktadır.

Diđer taraftan; aynı Kanunun 68 inci maddesinin 7 nci bendinde, mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedellerinin, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak hasılatıtan indirilebileceği belirtilmektedir.

Ticari amaçlı alım satıma konu olmamak şartıyla, serbest meslek faaliyetinin sürdürölmesi için zorunlu olarak alınan ve verilmiş olan hizmetin ifasında kullanılan ilaçlar dolayısıyla serbest meslek faaliyetinin vasfı değışmeyecektir. Dolayısıyla, satın alınan ilaçların sadece hayvanların tedavisinde kullanım amacıyla yapılan satışlardan ibaret olması ve bu satışlardan elde edilen kazancın da serbest meslek kazancına dahil edilerek tahsil edilmesi halinde düzenlenecek serbest meslek makbuzunda tedavi ile tedavide kullanılması gereken ilaç bedellerinin ayrı ayrı gösterilmesi gerekmektedir.

Diđer taraftan; 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır" hükmü yer almakta olup, serbest meslek faaliyetinin yanısıra, ilaç ve suni tohumlama işlemlerinde kullanılan malzemelerin veterinerlik hizmeti vermeksizin sadece alım-satıma konu olması halinde ise suni tohumlama ve ilaç bedellerinin tahsiline yönelik işlemlerin ticari kazanç kapsamında değeriendirilmesi gerekmektedir.

Yine aynı Kanunun 94 üncü 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, ziraî 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/b bendinde ise; yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden (2009/14592 sayılı B.K.K. ile 03.02.2009 tarihinden geçerli olmak üzere) % 20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörölmüşür.

Buna göre, veteriner hekimlik faaliyeti kapsamında yapacağınız ilaç ve suni tohumlama hizmetinin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara verilmesi durumunda, yapılan ödemeler üzerinden hizmeti alanlarca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması zorunlu olup, maddede sayılmayanlara verilen hizmetler karşılığında yapılan ödemelerden ise herhangi bir tevkifat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Diđer taraftan, KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer

almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli II sayılı Listenin B bölümünün 21 inci sırasında, ilgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek veya tüzel kişiler tarafından yerine getirilen insan veya hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil) ile ambulans hizmetlerinin %8 oranında katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

Buna göre, söz konusu (II) sayılı listenin (B) bölümünün 21 inci sırası kapsamında yaptığınız suni tohumlama hizmeti % 8 oranında katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Bu hizmetin içinde % 1 oranında katma değer vergisine tabi malların da yer almasının uygulamayı değiştirmesi söz konusu olmayıp düzenlenecek serbest meslek makbuzunda hizmet bedeli üzerinden % 8 oranında katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

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. — 10.09.2026