

Veterinerlik hizmetinin yanında ilaç ve tohumlama uygulaması yapılması durumunda vergilendirme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	95462982-105[VUK.ÖZLG-13-15]-295
Tarih	09.10.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 95462982-105[VUK.ÖZLG-13-15]-295

09/10/2013

Konu : Veterinerlik hizmetinin yanında ilaç ve tohumlama uygulaması yapılması durumunda vergilendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Malmüdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olarak veteriner hekimlik faaliyetinde bulunduğunuz ve anılan faaliyetinizin yanı sıra ilaç satışı ve tohumlama hizmetleri de verdiğiniz belirtilerek bu hizmetleriniz nedeniyle düzenlenecek belgenin nevinin serbest meslek makbuzu mu, yoksa fatura mı olacağı, söz konusu hizmetlerinizde uygulanacak KDV oranı ile konuya ilişkin olarak vergi tevkifatı yapılması gerekip gerekmediği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

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 değiştirmeyeceği, hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 68 inci maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde, mesleki faaliyetin ifası için ödenen mal ve hizmet alım bedellerinin, serbest meslek kazancının tespitinde gider olarak hasılatтан indirilebileceği belirtilmektedir.

Ticari amaçlı alım satıma konu olmamak şartıyla, serbest meslek faaliyetinin sürdürülmesi için zorunlu olarak alınan ve verilmiş olan hizmetin ifasında kullanılan ilaçlar dolayısıyla serbest meslek faaliyetinin vasfı değişmeyecektir. 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.

Öte yandan, 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 anılan Kanunun ticari kazançla ilişkin hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi 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 birinci fıkrasının 2/b bendinde ise; yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemeler üzerinden %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması öngörülmüştür.

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.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 176, 177 ve 178 inci maddelerinde tüccarlarda defter tutma esaslarına, 210 uncu maddesinde ise serbest meslek erbabının düzenleyeceği kazanç defterine ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Yine aynı Kanunun 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 olarak tanımlanmış olup, 236 ncı maddesinde de, serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetinde olduğu belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan kanun hükümlerine göre, satın almış olduğunuz ilaçların sadece hayvanların tedavisinde kullanım amacıyla yapılan satışlardan ibaret olması halinde serbest meslek makbuzu düzenlemeniz ve bu şekilde verilen hizmetler nedeniyle düzenlediğiniz serbest meslek makbuzlarını serbest meslek kazanç defterine kaydetmeniz; öte yandan serbest meslek faaliyetinizin yanı sıra, tohumlama işlemlerinde kullanılan malzemelerin ve hayvanların tedavisinde kullanılan ilaçların veterinerlik hizmeti vermeksizin sadece alım satımına konu olması halinde ise fiş veya fatura düzenlemeniz ve bu şekilde elde ettiğiniz kazançları da mükellefiyet durumunuza göre işletme hesabı defterine veya bilanço usulüne göre tutulacak deftere kaydetmeniz gerekmektedir.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname ile KDV oranları, Kararname eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, bu listede yer almayan teslim ve hizmetler için ise %18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli II sayılı listenin B bölümünün;

-20 nci sırasında, "Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzarlar (veteriner kozmetikleri hariç)

-21 nci sırasında, ilgili Bakanlıklar ya da kanunlarla izin verilen gerçek ve 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 hizmetleri,

yer almaktadır.

Öte yandan, 31/12/2009 tarih ve 27449 sayılı 4. Mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan Biyosidal Ürünler Yönetmeliği ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzar olarak ruhsatlandırılan veteriner hijyen ürünlerinin ruhsatlandırılması Sağlık Bakanlığına devredilmiş ve söz konusu Yönetmelik kapsamındaki ürünler veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzar olmayıp dezenfektan (biyosidal) ürün olarak değerlendirilmiştir.

Bu itibarla, hayvan sağlığına yönelik koruyucu hekimlik, teşhis, tedavi ve rehabilitasyon hizmetleri (hayvan ırkının ıslahına yönelik hizmetler dahil), suni tohumlama hizmeti ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılan veteriner ispençiyari ve tıbbi müstahzarların (veteriner kozmetikleri hariç) teslimi ve ithali (%8) oranında KDV ye tabi olacaktır. Ancak Biyosidal Ürünler Yönetmeliği kapsamındaki dezenfektanlar 2007/13033 sayılı Kararname eki listelerde yer almadığından bu ürünlerin teslimi ve ithali genel oranda (%18) KDV ye tabi tutulacaktır.

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