

## Tarım Danışmanlığında KDV mükellefiyeti ve iç yüzde yöntemiyle hesaplama Hk.

|            |                            |
|------------|----------------------------|
| Belge türü | Özelge                     |
| Kanun      | KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU |
| Özelge no  | 85620172-130-8150          |
| Tarih      | 14.03.2023                 |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-85620172-130-8150

14.03.2023

Konu : Tarım Danışmanlığında KDV mükellefiyeti ve iç yüzde yöntemiyle hesaplama Hk.

İlgi : ... tarihli ve ... evrak kayıt numaralı özelge başvurunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 2018/42 sayılı Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerini Destekleme Ödemesi Yapılması Hakkında Tebliğe istinaden tarım danışmanlığı faaliyetine başladığınız, serbest meslek faaliyetinize ilişkin mükellefiyet tesis ettirdiğiniz, Tarım ve Orman Bakanlığınca tarım danışmanlığı hizmet bedeli olarak tarafınıza aktarılan tutar üzerinden ... Bankası tarafından %20 oranında tevkifat yapıldığı, Tarım ve Orman Bakanlığınca tarım danışmanlığı hizmet bedeli için 2021 yılının 1. ve 2. döneminde yapılan ödemelerden gelir vergisi kesintisi yapılmadığı belirtilerek yapılan ödemelerden dolayı gelir vergisi ve katma değer vergisi (KDV) yönünden vergi mükellefi olup olmayacağınız, KDV yönünden vergi mükellefi olmanız durumunda KDV'nin iç yüzde yöntemiyle hesaplanıp hesaplanamayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

#### **I-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 nci maddesi ile serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmıştır.

Bunun yanı sıra, 213 sayılı Kanunun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların, mezkûr Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenen veya Hazine ve Maliye Bakanlığına verilen yetkiye dayanılarak düzenlenmesi uygun bulunan belgelerden herhangi birisi ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Mezkur Kanunun 236 ncı maddesinde, "*Serbest meslek erbabı, 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 mecburiyetindedir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 16/8/2018 tarihinden itibaren serbest meslek erbabı olarak tesis edilen mükellefiyetiniz kapsamında yürüttüğünüz serbest tarım danışmanlığı faaliyetinize ilişkin her türlü tahsilatınız için serbest meslek makbuzu düzenlemeniz gerekmektedir.

#### **II- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 65 inci maddesinde, "*Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar serbest meslek kazancıdır.*"

*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 yapılmasıdır..."* hükmüne yer verilmiştir.

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, zirai kazançlarını bilanço veya zirai 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 mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, aynı fıkranın (2/b) bendinde, yaptıkları serbest meslek işleri dolayısıyla bu işleri icra edenlere yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı belirtilmiştir. Tevkifat oranı, 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile % 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 2022/34 No.lu Tarımsal Yayım ve Danışmanlık Hizmetlerine Destekleme Ödemesi Yapılması Hakkında Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "*Bu Tebliğde geçen;*

*o) Serbest tarım danışmanı: **Kendi nam ve hesabına çalışmak suretiyle tarımsal işletmelere tarımsal danışmanlık hizmeti sunan,** Yönetmelikte belirtilen hükümlere göre sertifikalandırılan ve tarımsal yayım ve danışmanlık hizmetleri ile ilgili yönergeye göre yetkilendirilen kişileri,*

...

*t) Tarım danışmanı: Sivil toplum örgütlerinde, ziraat odalarında istihdam edilen veya tarımsal danışmanlık hizmeti yürütmek üzere kendi nam ve hesabına çalışan ve Yönetmelikte belirtilen hükümlere göre sertifikalandırılmış kişileri,*

u) Tarımsal danışmanlık hizmetleri: Sivil toplum örgütleri, ziraat odaları ve serbest tarım danışmanlarınca tarımsal işletmelerin; tarımsal bilgi, teknik ve yöntemler konusundaki ihtiyaçlarının zamanında ve yeterli düzeyde karşılanmasına yönelik olarak ücret karşılığında yürütülen hizmetleri,

...

ifade eder." açıklamasına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, tarımsal danışmanlık faaliyetinin gerçek kişilerce bir işverene bağlı olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılması nedeniyle, söz konusu faaliyetin serbest meslek faaliyeti olarak değerlendirilmesi ve bunlara yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94/2-b maddesi uyarınca gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği tabiidir.

Bu bağlamda, serbest tarım danışmanlığı faaliyetiniz nedeniyle, Tarım ve Orman Bakanlığınca ... Bankası aracı kılınmak suretiyle tarafınıza yapılan ödemeler üzerinden, Tarım ve Orman Bakanlığı tarafından Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2/b hükmü uyarınca %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

### **III- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:**

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 9/1 inci maddesinde, mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, işyerinin, kanunî merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Hazine ve Maliye Bakanlığının, vergi

alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabileceği hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1/b) bölümünde kısmi tevkifat yapacak belirlenmiş alıcılar sayılmış, aynı Tebliğin (I/C-2.1.3.2.2.1) bölümünde, belirlenmiş alıcılara verilen danışmanlık hizmetlerinde alıcılar tarafından (9/10) oranında KDV tevkifatı uygulanacağı belirtilmiştir.

Özelge talep formunuz eki Tarımsal Danışmanlık Hizmet Sözleşmesinin 8. maddesinde *"Taahhüdün yerine getirilmesine ilişkin her türlü danışmanlık hizmeti sözleşme bedeline dahildir. Ancak danışmanlık hizmetinin yerine getirilmesine danışman tarafından yapılan giderler ile danışmanın hizmetleri sırasında kullanacağı malzemelerin ve ulaşımının giderleri ve il dışına yapacağı iş seyahatlerinin giderleri karşılığında ayrıca bir ödeme yapılmayacaktır. KDV sözleşme bedeline dahildir."* açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, serbest meslek faaliyeti kapsamında verdiğiniz tarımsal danışmanlık hizmeti 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre %18 oranında KDV'ye tabi olup, destekleme ödemesi üzerinden iç yüzde oranı uygulanmak suretiyle hesaplama yapılması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, belirlenmiş alıcılar arasında yer alan Tarım ve Orman Bakanlığına karşı verdiğiniz tarımsal danışmanlık hizmeti nedeniyle hesaplanan KDV'nin anılan Bakanlık tarafından 9/10 oranında tevkifata tabi tutulması 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. — 18.09.2026