

Kolostrum tozu (buzağı yemi) alımında uygulanacak stopaj oranı ve tesliminde KDV oranı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-52796708-130-22604
Tarih	25.09.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Uşak Defterdarlığı

Gelir Yönetimi ve Denetim Müdürlüğü

Sayı : E-52796708-130-22604

25.09.2024

Konu : Kolostrum tozu (buzağı yemi) alımında uygulanacak stopaj oranı ve tesliminde KDV oranı

İlgi : 18.08.2023 tarihli ve E.10943981 sayılı yazı ve eki özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Müdürlüğünüz Döner Sermaye İşletmesi tarafından buzağı ölümlerini azaltmak amacıyla yeni doğum yapmış büyükbaş hayvanların sütü (ağız sütü) alınıp bazı işlemlerden geçirilerek, kolostrum tozu (buzağı yemi) üretimi yapıldığı belirtilerek, fatura kesme imkânı olmayan üreticilerden satın alınan ağız sütünün alımı sırasında hangi belgelerin isteneceği, belgelerde yapılacak kesintiler ile kesinti oranı ve süttten mamule dönüştürülen kolostrum tozunun tesliminde

uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı hususlarında Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

I.GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 52 nci maddesinde, zirai faaliyetten doğan kazancın zirai kazanç olduğu, zirai faaliyetin; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Vergi Tevkifatı"nın düzenlendiği 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kimlerin gelir vergisi tevkifatı yapmakla yükümlü oldukları belirtilmiş olup, söz konusu fıkranın (11) numaralı bendinde de, vergi tevkifatı yapmakla yükümlü kişi, kurum ve kuruluşlarca çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı belirtilmiş ve bu tevkifat oranları, hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlarda %1, bunun dışında kalanlarda %2, diğer zirai mahsuller için ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlarda %2, bunun dışında kalanlarda %4 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesi, tevkif yoluyla ödenen vergilerde müteselsil sorumluluk esasını getirmiştir. Söz konusu maddede mal alım satımı dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların bu yükümlülüklerini yerine getirmemeleri halinde, bu kişilerle birlikte verginin ödenmesinden alım satıma taraf olanların tümünün müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiştir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile zirai ürünlerin alımında yapılacak gelir vergisi tevkifatı ve müteselsil sorumluluk konusunda gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğin birinci bölümünde; destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşlarının (Tarım Satış Kooperatifleri Birlikleri ve benzerleri dâhil), gerek çiftçilerden gerekse çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan destekleme kapsamına girsin veya girmesin, satın aldıkları tüm zirai ürünlerin alış bedelleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapacakları, anılan Tebliğin ikinci bölümünde de; destekleme alımı yapmayan, ancak zirai ürün işleyerek imalat faaliyetinde bulunan kamu kurum ve kuruluşları ile imalatçı olmamakla beraber faaliyet konusu itibarıyla zirai ürün alım-satımında bulunan kamu kurum ve kuruluşlarının zirai ürün alımlarında gelir vergisi tevkifatı yapmak zorunda oldukları belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; Uşak İl Tarım ve Orman Müdürlüğü Döner Sermaye İşletmesi, 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği uygulaması açısından kamu kurum ve kuruluşları gibi kabul edildiğinden, Kurumunuz tarafından kolostrum tozu (buzağı yemi) elde etmek

amacıyla çiftçilerden yeni doğum yapmış büyükbaş hayvanların sütünün (ağız sütü) alımı için çiftçilere yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11) numaralı bendi uyarınca % 2 oranında; söz konusu ürünlerin ticaret borsalarına tescil ettirilerek satın alınması halinde ise % 1 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

II. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup, söz konusu kayıtların ise esas itibariyle aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun 235 inci maddesinde, *"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tesbit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur.*

Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir.

Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, müstahsil makbuzunun, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler tarafından; gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada mezkur madde hükümleri çerçevesinde tanzim edilmesi gerekmektedir.

Dolayısıyla; Kurumunuz tarafından kolostrum tozu (buzağı yemi) elde etmek amacıyla gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden ağız sütü alımlarınıza ilişkin olarak, bedelin ödenmesi sırasında bunlar adına müstahsil makbuzu düzenlemeniz gerekmektedir.

III. KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

-13/ı maddesinde ise, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ve gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimi ile küspe (Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 2303.10 tarife pozisyon numarasında sınıflandırılan nişastacılık artıkları ve benzeri artıklar ile 2303.30.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon numarasında sınıflandırılan biracılık ve damıtık içki sanayinin posa ve artıkları hariç), tam yağlı soya (fullfat), kepek, razmol, balık unu, et unu, kemik unu, kan unu, tapyoka (manyok), sorgum ve her türlü fenni karma yemler (kedi-köpek mamaları hariç), saman, yem şalgamı, hayvan pancarı, kök yemler, kuru ot, yonca, fiğ, korunga, hasıl ve slajlık mısır, üçgül, yemlik lahana, yem bezelyesi ve benzeri hayvan yemlerinin (yeşil ve kuru kaba yemler ve bunların pellet şeklinde veya mevsimsel ihtiyaçlara göre bir bağlayıcı kullanılarak veya kullanılmadan işlem görmüş olanları dâhil) tesliminin KDV'den istisna olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Yem Teslimleri" başlıklı (II/B-11.3.) bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde sayılan ve hayvan yemi olarak kullanılan malların teslimi KDV'den istisnadır. Hayvanların beslenmesinde kullanılsa bile bu madde kapsamına girmeyen malların istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Bu istisnanın uygulamasında fenni karma yem, birden fazla malın endüstriyel işlemlere tabi tutulması sonucunda hayvanların ağızdan beslenmesi için tam veya tamamlayıcı yem şeklinde kullanılabilen yemleri ifade etmektedir.

Soya fasulyesi, ayçiçeği tohumu, zeytin, şeker pancarı, pamuk tohumu ve meyvelerin özütleme işleminden arta kalan ve hayvan yemi olarak kullanılan posaları istisna kapsamında değerlendirilir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Konuya ilişkin Tarım ve Orman Bakanlığı Gıda ve Kontrol Genel Müdürlüğünden alınan tarih ve sayılı yazıda, "kolostrum tozu"nın gerek yem gerekse gıda mevzuatı yönünden ele alındığı ve Takviye Edici Gıda Komisyonu tarafından yapılan değerlendirmede 8/3/2016 tarihinden itibaren yetişkinler için, 1/11/2017 tarihinden itibaren ise 4-10 yaş grubu için limitsiz olarak kullanımına izin verildiği, sonuç olarak kolostrum ve kolostrum bazlı ürünlerin insan tüketiminde kullanıldığı anlaşılmıştır.

Buna göre, Müdürlüğünüz Döner Sermaye İşletmesi tarafından buzağı ölümlerini azaltmak amacıyla yeni doğum yapmış büyükbaş hayvanların sütü alınıp bazı işlemlerden geçirilerek elde edilen kolostrum tozunun tesliminde 3065 sayılı Kanunun 13/ı maddesi kapsamında istisna uygulanması mümkün değildir.

Diğer taraftan, mal teslimi ve hizmet ifalarına uygulanan KDV oranları, 3065 sayılı Kanunun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak maddede yer alan sınırlar dahilinde, 700 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişmeden önce Bakanlar Kurulu, değişiklik sonrasında ise Cumhurbaşkanı tarafından

belirlenmektedir.

Bu kapsamda KDV oranları, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (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 uygulanmakta iken, 7/7/2023 tarihli ve 32241 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak 10/7/2023 tarihinde yürürlüğe giren 7346 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için bu oran %10, ilgili listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için %20 olarak belirlenmiş; (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetlere uygulanacak KDV oranında ise herhangi bir değişiklik yapılmamıştır.

Söz konusu BKK eki (I) sayılı listenin (A) bölümünde "GIDA MADDELERİ"ne yer verilmekte ve bunlar Türk Gümrük Tarife Cetvelinde yer alan istatistik pozisyonları itibarıyla sayılmaktadır. Ayrıca, aynı BKK eki (II) sayılı listenin 17 nci sırasında "İnsan gıdası olarak kullanılan mamalar, insan ve hayvan sağlığı için kullanılan antiserumlar, immunglobulinler, kan ve kan komponentleri ile kan ürünleri, aşılar" yer almaktadır.

Öte yandan, kolostrum tozunun tabi olduğu KDV oranının tespit edilebilmesi için Türk Gümrük Tarife Cetvelinin hangi istatistik pozisyonunda sınıflandırıldığına bilinmesine ihtiyaç olup, Müdürlüğünüzce gümrük bölge müdürlüklerine başvurularak adı geçen ürünün tarife bilgisinin tespit ve ibraz edilmesi halinde tabi olduğu KDV oranı hakkında değerlendirme yapmak mümkün olacaktır.

Bilgilerinize arz 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