

T.C.
AMASYA VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 65771276-120[65-2015/6]-8

01.03.2017

Konu : Veteriner hekimlere yapılacak destekleme bedeli
ödemelerinde Gelir Vergisi, Katma Değer
Vergisi ve Damga Vergisi uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; odanız ile Amasya İl Gıda, Tarım ve Hayvancılık Müdürlüğü ile hayvancılığın desteklenmesi hakkında 08.04.2015 tarih ve 29320 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 2015/7495 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 4 üncü maddesinin 15'inci fıkrasına göre hayvancılığın desteklenmesi amacıyla programlı aşılama yapılması için 26.02.2015 tarihli protokolün imzalandığı, protokol kapsamında odanız üyesi veteriner hekimlerce süresinde tamamlanan aşılama işlemleri için ilgili Müdürlükçe 88.335,75 TL destekleme bedelinin odanız hesabına yatırıldığı, bahse konu destekleme bedellerinin üyeniz olan veteriner hekimlere ödenmesi işlemlerinde Gelir Vergisi ve Katma Değer Vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı, ne şekilde beyan edileceği ile söz konusu ödemelerin Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin (1) numaralı bendine göre gelir vergisinden istisna olup olmadığı hususlarında Defterdarlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun;

29 uncu maddesinde; *"Teşvik gayesiyle verilen aşağıda yazılı ikramiye ve mükâfatlar Gelir Vergisinden müstesnadır:*

1. İlim ve fenni, güzel sanatları, tarımı, hayvan yetiştirilmesini ve memleket bakımından faydalı olan diğer işleri ve faaliyetleri teşvik maksadıyla verilen ikramiyeler ve mükâfatlar; ..." hükmü

61'inci maddesinde, "Ücret, işverene tabi ve belirli bir işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.

Ücretin ödenek, tazminat kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez." hükmü

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." hükmü,

66'ncı maddesinde "Serbest meslek faaliyetini mutat meslek halinde ifa edenler, serbest meslek erbabıdır. Serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılması bu vasfı değiştirmez..." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanununun 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 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 öngörülmüştür.

Ayrıca, söz konusu Kanununun 98 inci maddesinde 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları belirtilmektedir.

Buna göre, odanız üyesi veteriner hekimlere programlı aşılama uygulaması kapsamında yapacağınız destekleme ödemelerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi kapsamında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu ödemeler, serbest meslek faaliyeti icabı yapılan "serbest meslek kazancı" niteliğinde olduğundan Gelir Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin (1) numaralı bendi kapsamında gelir vergisinden müstesna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU 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,

- 4 üncü maddesinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği,

- 9 uncu maddesinde, gerekli görülen hallerde vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verildiği,

-17/1-a maddesinde, Genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Bakanlar Kurulunca vergi

muafiyeti tanınan vakıfların, ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları teslim ve hizmetlerinin KDV'den istisna olduğu,

hükümlerine yer verilmiştir.

KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile BKK ya 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.

2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin (B/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 KDV ye tabi olduğu belirtilmiştir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.3.1) bölümünde kısmi tevkifat uygulayacak alıcılar, (I/C-2.1.3.2) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak hizmetler, (I/C-2.1.3.3) bölümünde kısmi tevkifat uygulanacak teslimler belirtilmiştir.

Tebliğin "Yukarıda Belirlenenler Dışındaki Hizmetler" başlıklı (I/C-2.1.3.2.13) bölümünde; "KDV mükellefleri tarafından, 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara ifa edilen ve yukarıda belirtilmeyen diğer bütün hizmet ifalarında söz konusu idare, kurum ve kuruluşlar tarafından (5/10) oranında KDV tevkifatı uygulanır."

ifadesine yer verilmiştir.

Buna göre,

- Odanız üyesi veteriner hekimlerce verilen aşılama hizmetinin 3065 sayılı KDV Kanununun 17/1-a maddesindeki istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

- Veteriner hekimlerce verilen aşılama hizmeti 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin (B/21) inci sırası kapsamında %8 oranında KDV ye tabi olacaktır.

- Veteriner hekimlerce aşılama hizmetinin 5018 sayılı Kanuna ekli cetveller kapsamındaki idare, kurum ve kuruluşlara verilmesi halinde bu hizmet nedeniyle düzenlenen serbest meslek makbuzunda hesaplanan KDV nin (5/10) 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.