

## ZİRAİ KAZANÇTA VERGİLEME

### 1. Zirai Kazanç ve Zirai Faaliyetin Tanımı ve Kapsamı

G.V.K.'nın 2. maddesinde zirai kazançların vergiye tabi bir gelir unsuru olduğu hüküm altına alınmıştır. G.V.K.'nın 52. maddesinde; zirai kazanç zirai faaliyetten doğan kazanç olarak tanımlanırken, zirai faaliyet; "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 eder" şeklinde tanımlanmıştır.

Kanun bu tanıma girmeyen bazı faaliyetleri de ayrıca zirai faaliyet olarak kabul etmiştir. Bunlar;

- Aşım yaptırmak ve bu suretle bir kazanç sağlamak amacıyla erkek damızlık beslenmesi,
- Ziraatte kullanılan her türlü makine ve aletlerin başka çiftçilerin zirai istihsal işlerinde çalıştırılmasıdır.

### 2. Zirai Kazancın Vergilendirilmesi

G.V.K.'nın 53. maddesine göre, çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu kanunun 94' üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54' üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tespit olunarak vergilendirilir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler. Ancak, çiftçiye ait olmakla birlikte zirai işletmeye dahil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler ticari kazanç olarak vergilendirilecektir. Dolayısıyla zirai işletmeye dahil edilmeksizin anılan zirai araçların zirai istihsal işlerinde kullanılsa dahi işletilmesi zirai faaliyet kapsamı dışına çıkarılmıştır.

Bu hükmün tatbikinde, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak nazara alınır. Ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez. 52' nci maddede yazılı tek işletmelerde işletme birden fazla ortaklıklara ait olsa bile bu ortaklıklara ait işletme büyüklüğü toplanmak suretiyle nazara alınır. Birden fazla zirai işletmede ayrı ayrı şahıslarla ortaklığı bulunanların işletme büyüklüğü ölçülerinin tespitinde ortaklık payları toplamı esas alınır.

54' üncü maddede yazılı ziraat gruplarının bir kaç tanesi içine giren zirai faaliyetlerin bir arada yapılması halinde, en fazla iki gruba ait işletme büyüklükleri bu gruplar için tespit olunan hadlerin yarısını aşanlar gerçek usulde vergilendirilir.

Gerek şahsi işletmesi gerekse dahil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve ortaklıklardaki payların toplamı bu ölçüyü aşan çiftçiler gerçek usulde vergilendirilir. Payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortaklar tevkifat yoluyla vergilendirilirler. Yarıcılık ortaklık sayılır.

Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler, yazılı olarak vergi dairesinden istemde bulunmaları halinde izleyen vergilendirme dönemi başından, işe yeni başlayanlar, işe başlama tarihinden itibaren gerçek usule geçebilirler. 54 üncü maddede yazılı ölçüleri aşanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde; gerçek usule tabi olanlardan bu ölçülerin



altında kalanlar müteakip vergilendirme dönemi başından itibaren hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilirler.

Diğer taraftan, G.V.K.'nın 9. maddesinde gerek zirai makineler arasında bulunan traktörler, gerekse hayvanlar ve hayvan arabaları veya sandallar ile nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra yolcu ve yük taşınması zirai faaliyet sayılmadığı gibi bu şekilde taşıma işi yapanlar vergiden muaf tutulmuştur. Bu sebeple bu nitelikteki işleri yapanlar bir gelir elde etseler dahi vergilendirilmeyecektir.

Yapılan zirai faaliyet ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiatın istifade şeklinde olmalıdır. Yani buradan müdahale edilmemiş zirai ürünlerin avlanması ve toplanması anlaşılmalıdır. Örneğin; arazide yetişen mantarların ve çiçeklerin toplanması, açık denizde balık avcılığı, ormandan kozalak toplanması gibi.

**Örnek:** Bay (A) arazisini, hiçbir faaliyete katılmaksızın, ürünün %50'sini almak koşuluyla (B)'ye vermiştir. (A)'nın üründen alacağı pay, G.V.K.'nın 70. Maddesi hükmüne göre, gayrimenkul sermaye iradı olarak vergilendirilecektir. Ancak, Bay (A)'nın aynı zamanda ekilecek olan tohumluğu da karşılması veya yapılacak faaliyete nakden katkıda bulunması durumunda Bay (A)'nın kazancı zirai kazanç olarak vergilendirilecektir.

Zirai kazançların vergilendirilmesi aşağıda özetle açıklanmaya çalışılacaktır:

#### **A. Stopaj Yoluyla Vergilendirme:**

Daha öncede belirtildiği üzere, kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler. G.V.K.'nın 94. maddesinde "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." denilmektedir. Söz konusu kişi ve/veya kurumlar aşağıda belirtilen oranlarda gelir vergisi stopajı yapacaklardır.

a. Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için,  
i-Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için %1  
ii-(i) alt bendi dışında kalanlar için %2

b. Diğer zirai mahsuller için,

i-Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için %2  
ii-(i) alt bendi dışında kalanlar için %4

c. Zirai faaliyet kapsamında ifa edilen hizmetler için,

i-Orman idaresine veya orman idaresine karşı taahhütte bulunan kurumlara yapılan ormanların ağaçlandırılması, bakımı, kesimi, ürünlerin toplanması, taşınması ve benzeri hizmetler için %2

ii-Diğer hizmetler için %4

#### **B. Gerçek Usulde Vergilendirme:**

Zirai kazancı vergilendirmenin bir diğer yöntemi gerçek usulde vergilendirme değildir. Ancak zirai kazancın gerçek usulde vergilendirilmesinin şartı işletme büyüklüğü ölçüsüdür. Yasada belirlenen işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler, bu ölçüleri aştıkları yılı izleyen vergilendirme dönemi başından itibaren gerçek usulde vergilendirilirler.



**Denge İzmir Bağımsız Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.**  
The Member Firm of CPAA International Worldwide



**YARARLANILAN KAYNAKLAR**

1-193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu

2-Beyanname Düzenleme Kılavuzu, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, 2009