

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
SAKARYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 41931384-120[94-2017-37]-5400

09.02.2018

Konu : Mahsuben tahsil edilmek üzere çiftçiye verilen tohum ve gübre bedellerinden gelir vergisi tevkifatı yapıp yapılmayacağı hk.

İlgi : 18/09/2017 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özel talep formunuzun incelenmesinden, kurumunuz tarafından çiftçilere sözleşmeli olarak pancar ekimi yaptırıldığı, kurumunuzca toplu olarak satın alınan gübre ve tohumun çiftçilere ihtiyacı kadar dağıtılarak bedeli çiftçilerin kurumunuza teslim edeceği pancar bedelinden mahsuben tahsil edilmek üzere fatura edildiği ve söz konusu faturaya ilişkin çiftçilerin borçlandırılmasına dair bu işlemin aynı avans olarak değerlendirildiği ve stopaja tabi tutulduğu ancak çiftçiye söz konusu gübre ve tohum tesliminin bir avans değil satış işlemi olduğu ve nakden ve hesaben bir ödemenin gerçekleşmediği, bu nedenle gübre ve tohum teslimine ilişkin çiftçinin borçlandırılması işleminin stopaja tabi tutulmaması gerektiği belirtilerek konu hakkında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 52 nci maddesinin birinci fıkrasında, zirai faaliyetten doğan kazancın zirai kazanç olduğu hükme bağlanmış, ikinci fıkrasında ise zirai faaliyetin; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiatın 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, 53 üncü maddesinde ise çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortakları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme esasına göre tespit eden çiftçilerin maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış olup, anılan fıkranın (11) numaralı bendinde de, vergi tevkifatı yapmakla yükümlü kişi, kurum ve kuruluşlarca, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller için yapılan ödemelerden tevkifat yapılacağı belirtilmiş ve bu tevkifte 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 mahsulleri için ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlarda % 2, bunun dışında kalanlarda % 4 olarak belirlenmiştir.

Yine aynı Kanununun "Vergi tevkifatında uyulacak esaslar" başlıklı 96 ncı maddesinin birinci fıkrasında *"vergi tevkifatı, 94 üncü madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanır. Bu maddede geçen hesaben ödeme deyimi, vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade eder."* denilmek suretiyle, tevkifat uygulamasında hesaben ödemeyle ilgili hususlara açıklık getirilmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Müstahsil Makbuzu" başlıklı 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 mübayaalarda, makbuz, malın teslimi sırasında verilir.

Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer. ..." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kurumunuzca satın alınarak çiftçilere dağıtılan gübre ve tohum bedelleri, daha sonra tarafınıza yapılacak olan mal teslimlerinde yapacağınız ödemelerin avansı mahiyetinde olduğu göz önünde bulundurulduğunda, söz konusu avans tutarları üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, kurumunuzca, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilere ürün bedellerinin ödenmesi sırasında müstahsil makbuzu düzenlenmesi ve ürün bedellerinin toplamı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılarak, daha önce avans bedelleri üzerinden kesilen vergilerin toplam gelir vergisi tevkifatı tutarından mahsup edilebileceği tabiidir.

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 özolgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.