

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
MALATYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : 37538499-125.06[6-2016-1]-19599

17.08.2020

Konu : Üretim sırasında ortaya çıkan ve üretim artığı, tali ürün veya yan ürün vasfına sahip olan kıymetlerin işletme bünyesinde kullanılmasının vergisel boyutu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Şirketinizin tarım ürünleri alım ve satımı işiyle iştigal ettiği, tarım ürünlerinin alınıp hiçbir değişikliğe uğramadan aynen satıldığı gibi bazı ürünlerin değişikliğe uğradığı, örneğin kabuklu kayısı çekirdeklerini kendi işletmenizde kırmak sureti ile kayısı çekirdeği içi elde ettiğinizi, arta kalan çekirdek kabuklarını işletmenizdeki brülörde yakmak sureti ile işletme binasının ısınmasını sağladığınızı, ceviz kabuğu ve işlenen kuru meyvelerin firelerinin de geri dönüşümde değerlendirilmekte olduğunu belirterek, söz konusu çekirdek kabukları ve benzeri fireler için kendi kendinize fatura kesmeden geri dönüşüm olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde kurumlar vergisinin mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37 nci maddesinde; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazanç ticari kazançtır" hükmü yer almış ve aynı Kanunun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1.İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2.İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, tarım ürünlerinin işletmeniz bünyesinde işlenmesi aşamasında ortaya çıkan imalat artığı vasfına sahip çekirdek kabukları ve benzerlerinin, yine işletmeniz bünyesinde geri dönüşümde (işletme binasının ısıtılmasında) kullanılması durumunda kazanç doğuran herhangi bir işlem söz konusu olmadığından kurum kazancına dahil edilecek bir gelirden de söz edilmesi mümkün değildir.

Diğer taraftan, söz konusu atık durumundaki ürünlerin üçüncü şahıslara satılması halinde ise elde edilecek gelirin kurum kazancına dahil edileceği tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, "Bu kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmüne yer verilmiş olup, müteakip maddelerde, vergi mükelleflerinin faaliyetleri ile ilgili kayıtlarının tevsikinde kullanılacak belgeler sayılmıştır.

Bu kapsamda, Kanunun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, alım satımını yaptığınızı belirttiğiniz tarım ürünlerinin işletmeniz bünyesinde işlenmesi aşamasında ortaya çıkan çekirdek ve ceviz kabuğu gibi ürün artıklarının, yine işletmeniz bünyesinde geri dönüşümde (işletme binasının ısıtılmasında) kullanılması durumunda, müşteriye satılan bir mal veya yapılan bir iş söz konusu olmadığından, kendi adınıza fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Ancak, söz konusu emtianın üçüncü şahıslara satılması halinde alıcılar adına genel hükümler çerçevesinde fatura düzenleneceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi bulunduğu,

-2/1 inci maddesinde, teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

-3/a maddesinde, vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesinin, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı,

-20 nci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

-27 nci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın, işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olacağı, bedelin emsal bedeline veya emsal ücretine göre açık bir şekilde düşük olduğu ve bu düşüklüğün mükellefçe haklı bir sebeple açıklanamadığı hallerde de, matrah olarak emsal bedelin veya emsal ücretin esas alınacağı ve emsal bedelin veya emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı,

hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan; KDV Genel Uygulama Tebliğinin "III/C-2.2. İmalat Artıklarının Tesliminde KDV Uygulaması" başlıklı bölümünde;

-İmalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam kırıntı, döküntü ile talaşların tesliminin 3065 sayılı Kanunun (17/4-g) maddesine göre vergiden müstesna olduğu ve aynı Kanunun (30/a) ve 32 nci maddelerine göre bu işlemin kısmi istisna kapsamına girdiği,

-Yukarıda belirtilen imalat artıklarının, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmediği, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıktıkları,

-Satışa konu olsalar dahi, işletmenin amacı bu fire ve atıkları imal etmek olmadığından, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında bunlara ayrıca bir maliyet izafe edilmediği,

-Bu durumda, yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV de söz konusu olmayacağı,

-Bu nedenle sözü edilen imalat artıkları için, "Yüklenilen KDV" hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırında beyan yapılmasına gerek bulunmadığı,

açıklamalarına yer verilmiştir.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; imalat sırasında oluşan çekirdek kabuklarının işletmenizdeki brülörde yakıldığı ve işletme binasının ısınmasının sağlandığı, diğer yandan ceviz kabuğu ile işlenen kuru meyvelerin firelerinin de geri dönüşümde değerlendirildiği belirtilmektedir.

Bu çerçevede, üretim sırasında elde edilen meyve çekirdek kabuğu, ceviz kabuğu ve işlenen kuru meyve fireleri v.b. gibi atıkların; KDV Genel Uygulama Tebliğinin yukarıda belirtilen "III/C-2.2." bölümü kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, bu imalat artıkları için herhangi bir fatura düzenlenmesine veya "Yüklenilen KDV" hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırında beyan edilmesine gerek bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.