

Kendi çiftliğindeki hayvanlardan elde edilen sütle yapılan yoğurt ve peynir üretimi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[235-2019-245]-244201
Tarih	19.07.2019

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 27575268-105[235-2019-245]-E.244201

19.07.2019

Konu : Kendi çiftliğindeki hayvanlardan elde edilen sütle yapılan yoğurt ve peynir üretimi

İlgi : 24/01/2019 tarihli ve 92362 sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kendi çiftliğinizde koyun ve manda yetiştirdiğiniz ve bu hayvanlardan süt ürettiğiniz, üretilen sütlerden yoğurt ve peynir yaparak bu ürünleri kendinize ait iş yerinde sattığınız, kendi hayvanlarınızdan ürettiğiniz sütü gider olarak gösteremediğiniz belirtilerek, sütlerin müstahsil makbuzu ile belgelendirilip gider olarak indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup, Kanunun 39 uncu maddesinde, "*İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır.*

(Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.)

Emtia alım ve satımı ile uğraşanlarda ticari kazancın bulunması için hesap dönemi sonundaki emtia mevcudunun değeri hasılatı, dönem başındaki emtia mevcudunun değeri ise giderlere ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 52 nci maddesinde, "*Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır.*

Zirai faaliyet; 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 istihsalını, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını,

satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder.

...

Satışların dükkan ve mağaza açılarak yapılması halinde, mahsullerin dükkan ve mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri safhalar zirai faaliyet sahasında kalır.

Çiftçiler tarafından doğrudan doğruya zirai faaliyetleri ile ilgili alım satım işlerinin tedviri için açılan yazıhaneler, faaliyetleri bu mevzua münhasır kalmak şartıyla dükkan ve mağaza sayılmaz.

Yukarıda yazılı faaliyetlerin içinde yapıldığı işletmelere zirai işletme bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (Adi şirketler dahil), vergiye tabi olsun veya olmasınlar, çiftçi ve bu faaliyetler neticesinde istihsal olunan maddelere de mahsul denir." hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Kanunun 53 üncü maddesinde, "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.

...

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." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 54 üncü maddesinde, zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiştir. Buna göre söz konusu maddenin (A) bendinin 23 üncü grubunda, büyükbaş hayvanlarda işletme büyüklüğü ölçüsü 150 adet (İş hayvanları ile iki yaşından küçük, büyükbaş hayvanlar hariç); 24 üncü grubunda, küçükbaş hayvanlarda işletme büyüklüğü ölçüsü 750 adet hayvan (Bir yaşından küçük küçükbaş hayvanlar ile kümes hayvanları hariç) olarak tespit edilmiştir.

Mezkur Kanunun 94 üncü maddesinde ise kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, 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 hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dâhil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar hükmü yer almakta, (11) numaralı bendinde ise çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden,

a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için,

i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için % 1,

ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için % 2,

tevkifat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre,

- Çiftliğinizdeki koyun ve mandalardan süt üretimi ile bahse konu sütlerden yoğurt ve peynir üretimi faaliyeti zirai faaliyet olup, söz konusu ürünlerin dükkan ve mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri

safhaların zirai faaliyet kapsamında, dükkan ve mağazaya geldikten sonraki kısmının ticari faaliyet kapsamında vergilendirilmesi gerekmektedir.

- Şahsınıza ait hayvan sayısının Gelir Vergisi Kanunun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşmaması halinde, zirai faaliyetiniz nedeniyle elde etmiş olduğunuz kazancınızın anılan Kanunun 94 üncü maddesine göre tevkif suretiyle vergilendirilmesi gerekmektedir.

- Şahsınıza ait hayvan sayısının Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü aşması ya da yazılı olarak vergi dairesinden istemde bulunarak zirai kazancınızın gerçek usulde vergilendirilmesini talep etmeniz halinde (izleyen vergilendirme dönemi başından, işe yeni başlayanlar ise işe başlama tarihinden itibaren), zirai faaliyetiniz nedeniyle elde etmiş olduğunuz kazancınızın gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir.

- Ayrıca, zirai kazancınızın gerçek usulde vergilendirilmesi durumunda, zirai faaliyetinizle ilgili giderlerinizi aynı Kanunun 57 nci maddesindeki açıklamalara uygun olarak indirim konusu yapmanız ve yine aynı Kanunun 55, 56 ve 59 uncu maddelerindeki açıklamalar çerçevesinde zirai kazancınızı tespit etmeniz mümkün olup, zirai faaliyet konusu giderlerinizi ticari kazançlarınızdan indirim konusu yapmanız mümkün bulunmamaktadır.

- Diğer taraftan, zirai faaliyetiniz sonucu elde ettiğiniz zirai ürünlerin ticari işletmeye devri esnasında, emsal bedel üzerinden kendi adınıza gelir vergisi tevkifatı yapılması ve yapılan tevkifatın muhtasar beyanname ile ilgili vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 229 uncu maddesinde, "*Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*"

- 232 nci maddesinde, "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1.Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2.Serbest meslek erbabına;

3.Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;

4.Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5.Vergiden muaf esnafa

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler. ..."

- 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..."

- 267 nci maddesinde; *"Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veyahut doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir."*

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, müstahsil makbuzu gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın alınan mallar için birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler tarafından düzenlenmesi gereken belge olup, müstahsil makbuzunun düzenlenmesi sırasında bir tarafın gerçek usulde mükellef olması diğer tarafın gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçi olması gerekmektedir.

Buna göre, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında, ... Köyünde yetiştirmiş olduğunuz hayvanlardan süt üretimi ve bahse konu sütlerden yoğurt ve peynir üretimi ile söz konusu ürünlerin Yenimahalle/ANKARA adresindeki iş yerinize gelinceye kadar geçirdikleri safhaların zirai faaliyet, söz konusu ürünlerin iş yerine geldikten sonraki faaliyetinizin ise ticari faaliyet kapsamında vergilendirilmesi gerektiğinden, zirai işletmenizden ticari işletmenize yapılacak mal teslimlerinde Kanunda yer alan esaslar çerçevesinde, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçi olmanız halinde, ticari işletmeniz tarafından zirai işletmeniz adına emsal bedel üzerinden müstahsil makbuzu, gerçek usulde vergiye tabi çiftçi olmanız halinde ise zirai işletmeniz tarafından ticari işletmeniz adına yine emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi 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 özelveğe 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. — 15.09.2026