

Balık halinde balık komisyonculuğu faaliyetinde bulunanların vergi kanunları karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[229-2014/VUK1-17318]-523898
Tarih	05.12.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[229-2014/VUK1-17318]-523898

05.12.2017

Konu : Balık halinde balık komisyonculuğu faaliyetinde bulunanların vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgi : 16/01/2013 tarih ve 567 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz incelenmiş ve konuya ilişkin açıklamalar aşağıda yapılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ VE KURUMLAR VERGİSİ KANUNLARI YÖNÜNDEN

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

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla sorumlu olanlar sayılmış olup anılan fıkranın (11) numaralı bendinde, "*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 alınanlar için (2009/14592 sayılı BKK ile % 1)

ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için (2009/14592 sayılı BKK ile % 2) ..." vergi tevkifatı yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, 128 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "X- Vergi Tevkifatı ve Esasları" başlıklı bölümünde, "... Diğer taraftan yaş meyve sebze komisyonculuğu ile uğraşanlar her ne kadar komisyoncu adı altında faaliyet göstermekteyseler de müstahsilden aldıkları ürünler için müstahsil makbuzunu bizzat kendileri düzenledikleri ve satın alan kimseye bu ürünleri kendi faturaları ile devrettiklerinden, Vergi Kanunları yönünden yaptıkları iş bir alım-satım faaliyeti niteliğinde bulunmaktadır. Bu nedenle komisyoncu adı altında çalışmakla beraber faaliyeti alım-satım niteliğinde olan bu şahıslarda çiftçilerden satın alacakları zirai ürünlerin bedellerinden tevkifat yapmak zorundadırlar. Vergi Usul Kanununda yapılan değişikliklerle vergilemede vergiyi doğuran olayın gerçek niteliği esas alındığı ve canlı hayvanların müstahsilleri tarafından kestirilerek et olarak satılması hali gerçek yönüyle canlı hayvan satışı niteliğinde olduğundan bu halde de tevkifat yapılacaktır." açıklamaları yer almıştır.

Buna göre; ... Balık Halinde, şirketiniz tarafından gerçekleştirilen balık komisyonculuğundan elde edilen kazancın kurum kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup, çiftçilerden satın alınan zirai ürünler için yapılan ödemeler üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11-a) numaralı bendi gereğince vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- (1/1) maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- (10/d) maddesinde, komisyoncular vasıtasıyla yapılan satışlarda malların alıcıya teslimi anında vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

- (17/4-b) maddesinde, Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV den istisna olduğu,

- (24/b) maddesinde, ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların matraha dahil olduğu

hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, bahse konu Kanunun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname ile mal teslimi ve hizmet ifalarında uygulanacak KDV oranları belirlenmiş olup, Kararname eki (II) sayılı listenin "A) GIDA MADDELERİ" bölümünün (I/c) sırasına göre, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 3 No.lu faslında yer alan balıkların (0301.10 pozisyonunda yer alan süs balıkları hariç) teslimi %8 oranında KDV'ye tabidir.

5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanunun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında komisyoncuların, alıcı ve satıcı arasında aracılık etmekle görevli oldukları hüküm altına alınmıştır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "*Belediyelere Ödenen Hal Rüsumu*" başlıklı (4.2) bölümünde ise;

"... Hal rüsumu, yeterli hizmet altyapısına sahip bankalar nezdinde malın üretildiği yerdeki toptancı halinin bağlı olduğu belediye veya işletmecisi adına açılacak hesaba beş iş günü içinde yatırılır. Bu hesapta toplanan tutarın yüzde yetmiş beşi, malın tüketime sunulduğu yerdeki toptancı halinin bağlı olduğu belediye veya işletmecisi adına açılacak hesaba aylık olarak izleyen ayın beşinci gününe kadar aktarılır. " denilmiştir.

Buna göre, Yaş Sebze ve Meyve Halinde yapılan toptan satışlardan alınan hal rüsumu, KDV Kanununun 24/b maddesine göre KDV matrahına dahil olacaktır. Bu tutarların ilgili belediyeye aktarılması

ise KDV/nin konusuna girmemektedir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre,

- Hal komisyoncularının kendilerine mal gönderen üreticilere (gerçek usulde vergiye tabi olsun ya da olmasın) veya tüccarlara verdikleri aracılık hizmetleri KDV'ye tabi olduğundan, şirketinizin verdiği aracılık hizmetlerine ilişkin bedel üzerinden %18 oranında KDV'yi hesaplayarak genel hükümlere göre beyan etmeniz gerekmektedir.

- KDV Kanununun (17/4-b) maddesi uyarınca, Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan su avcıları tarafından yapılan teslimler KDV'den istisna olduğundan, bu kişilere ait ürünlerin şirketiniz aracılığıyla satılmasında ürün bedelleri üzerinden KDV hesaplanmayacağı gibi, ürün bedeli üzerinden ödenen hal rüsumu için de KDV hesaplanmayacaktır.

- Tüccarlara ya da defter tutmak mecburiyetinde olan su avcılarının ait ürünlerin şirketiniz tarafından teslimleri KDV'ye tabi olduğundan, süs balıkları hariç balık teslimlerinde ürün bedeline hal rüsumu dahil edilerek %8 oranında KDV hesaplanacaktır. Bu vergi, komisyoncu tarafından malı gönderilen mükellefe intikal ettirilecek ve mükellef tarafından genel hükümlere göre beyan edilecektir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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.

Anılan Kanunun;

- 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, "*Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulması şarttır...*)",

- 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 bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler."

- 235 inci maddesinde de "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit 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.

Müstahsil makbuzunda en az aşağıda yazılı bilgiler bulunur:

1. Makbuzun tarihi;
2. Malı satın alan tüccar veya çiftçinin soyadı, adı unvanı ve adresi;
3. Malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgahı adresi;
4. Satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli;

Bu maddede yazılı makbuzlar hiçbir resim ve harca tabi değildir.

Müstahsil makbuzları seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre;

- Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden su ürünleri alımlarınıza ilişkin olarak ödenecek bedeller için iki nüsha müstahsil makbuzu düzenlemeniz, bir nüshasını imzalayarak ürünü aldığınız kişiye vermeniz, diğerini de ürün aldığınız kişiye imzalatarak almanız,

- Şirketinize mal gönderen üreticilere (gerçek usulde vergiye tabi olsun ya da olmasın) veya tüccarlara ait malların şirketinizce satılması durumunda bu satışlar için malları alan kişiler adına fatura düzenlemeniz,

- Şirketinize mal gönderen üreticilere (gerçek usulde vergiye tabi olsun ya da olmasın) veya tüccarlara verilen aracılık hizmeti dolayısıyla söz konusu kişiler adına verdiğiniz hizmet karşılığı fatura düzenlemeniz,

- Şirketinize mal gönderen üreticilere (gerçek usulde vergiye tabi olsun ya da olmasın) veya tüccarlara ait malların satış işlemi gerçekleşikten sonra su ürünlerini gönderen bu kişilere düzenlenecek olan komisyon faturalarında, bu kişiler adına yüklendiğiniz masrafları (nakliye, navlun, hammaliye, rüsum, komisyon bedeli gibi giderleri ve varsa bunlara ait KDV'leri) ve söz konusu malların satış bedeli ve KDV'sini ayrıca göstermeniz, bu fatura ile gerçek muhatabına intikal ettirilen masraf ve gelirlere ait belgelerin örneklerini düzenleyeceğiniz komisyon faturasına ek yapmanız,

- Sevk irsaliyesi, ticari mal hareketinin izlenmesi için düzenlenen bir belge olduğundan, ürünlerin herhangi bir aşamada şirketinizce taşınması veya taşıttırılması durumunda sevk irsaliyesi düzenleyerek taşıtta bulundurmanız

gerekmektedir.

Öte yandan, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin mal ve hizmet alımları ile mal ve hizmet satışlarının bildirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanmış bulunmaktadır.

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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 15.09.2026