

Bozulmuş ürünlerin imha işlemlerinin takdir komisyonu kararına bağlanma şartı olup olmadığı ile KDV uygulaması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	53445970-105[278-2013/27-24]-81
Tarih	07.07.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 53445970-105[278-2013/27-24]-81

07/07/2015

Konu : Bozulmuş, çürümüş ve inha edilmesi gereken ürünlerin imhası ve değerlemesi işlemlerinin takdir komisyonu kararına bağlanma şartı olup olmadığı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, şirketinizin, piliç eti ve piliç etinden mamul ürünler, sofralık yumurta, viol, gübre ve zeytinyağı üretimi ile iştigal ettiği ve entegre üretim tesislerinde, piliçlerin kesim aşaması sonucunda oluşan ve piliç ürünü olarak değerlendirilmesi mümkün olmayan kan, tüy, gaga, yumuşak doku atıkları gibi piyasa değeri olmayan piliç eti atıkları ile değişik sebeplerle bozulmuş, çürümüş, raf ömrü geçmiş piliç eti ve ürünlerinin “rendering” adı verilen ünitelerde yüksek ısı altında işlem görerek “tavuk unu” haline getirildiği, elde edilen tavuk ununun ise entegre tesislerinizin bir

parçası olan yem fabrikalarına sevk edilerek tavuk yemi üretiminde kullanıldığı ayrıca yumurta üretimi aşamasında oluşan fireler ile bozulan, çürüyen, kırılan ve müşterilerden benzer nedenlerle iade edilen yumurtaların imha edilmesi gerektiği belirtilerek normal fire sınırları dahilinde halk ve çevre sağlığı açısından her gün ilgili mevzuatı gereğince hiç bekletilmeksizin derhal imha edilmesi gereken üretim hatası, üretim atığı, bozuk, kırık, çürük yumurtaların imhası ile tavuk yemi üretiminde kullanılan tavuk unu girdilerinden olan bozuk piliç eti ürünlerinin imhası ve değerlemesi işlemlerin takdir komisyonu kararına bağlanma şartının olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

I-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun kıymeti düşen mallara ilişkin 278 inci maddesinde; *“Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirir.”* hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunun 267 nci maddesinde; gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer anılan maddenin ilk iki sırasında belirlenen esaslara göre tespit edilememesi halinde emsal bedellerinin ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edileceği belirtilmekte, *“Komisyonların görevleri”* başlıklı 74 üncü maddesinin (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde de yetkili makamlar tarafından istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak Takdir Komisyonlarının görevleri arasında sayılmaktadır.

Emtianın imhasında genel kural, imhanın takdir komisyonu nezaretinde yapılmasıdır. Ancak son kullanma tarihi geçmiş veya bozuk olan ilaç, tıbbi malzeme, gıda, atık vb. emtianın insan sağlığına zararlı olabileceği ve acilen imha edilmesi mecburiyeti bulunan bu ürünlerin emsal bedellerinin takdir komisyonlarınca muayyen bir zamanda takdirinin mümkün olamayacağı hususları göz önüne alınarak; takdir komisyonuna başvurulmaksızın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tutanakla tespit edilmek suretiyle imha edilebilmesi Maliye Bakanlığınca benimsenmiş bir uygulamadır.

Yukarıda izah edilen şekilde ilgili bakanlık ve yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı komisyon nezdinde imha işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanağın istenildiğinde ibraz edilmesi şartıyla muhafaza edilmesi gerekmekte olup, imha işleminin söz konusu tutanağa istinaden muhasebe kayıtlarına

intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, son kullanma tarihi geçmiş veya bozuk ürünlerin imha edilmesi işlemine ilgili bakanlık yetkililerinin katılımının sağlanamaması ve imhaya ilişkin tespitin bu komisyon nezdinde tutanağa bağlanamaması durumunda, olayın mutlaka takdir komisyonuna intikalinin sağlanması gerekmekte olup, imha edilen ürünlerin takdir komisyonunca belirlenecek emsal bedel üzerinden kayıtlara alınarak işlem yapılması gerekecektir.

Diğer taraftan, fire; bir malın imalat süresince veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içinde uğradığı kayıptır. Bu tanım dikkate alındığında fire, işletmenin üretim süreci, kullandığı teknoloji gibi bir takım unsurlar esas alınarak miktarı dönem sonunda (kaydi olarak) ölçülebilir bir üretim kaybıdır. Normal olarak, tüm işletmeler defter kayıtlarında, miktar bazında; (Dönem başı stok + dönem içindeki alışlar = Satışlar + dönem sonu stok) dengesini tutturmak durumundadır.

Gerek dönem başı gerekse dönem sonu fiili mal stoklarının ne şekilde tespit edileceği Vergi Usul Kanununun 186 ncı maddesinde belirtilmiştir. Bu itibarla, fireye uğrayan mallarla ilgili olarak işletme sahibi tarafından Vergi Usul Kanununa göre bir belge düzenlenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır.

Fireler miktarları yasal düzenlemeler ile veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenmekte olup firelere ilişkin tespit ve takdir işlemlerinin Vergi Usul Kanununun 74 üncü maddesinde sayılan görevleri arasında olmamasından dolayı fire oranlarına ilişkin takdir ve tespit işlemlerinin Takdir komisyonunca yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Bu hükümlere göre, üretim süreci sonrasında kalite standartlarına uygun olmamaları nedeniyle satışa konu edilemeyecek durumda olan fire niteliğindeki gıda maddelerinin değer tespitinin takdir komisyonunca yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Öte yandan, tavuk yemi üretiminde kullanılan tavuk unu girdilerinden olan bozuk piliç eti ürünlerinin maliyet bedeli veya satın alma (iade) bedeli belli olduğundan bedel tespiti için takdir komisyonuna başvurulmadan bu değerleri üzerinden üretim sürecine dahil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.4) bölümünde, “2.4. Kullanım Süresi Geçen veya Kullanılamayacak Hale Gelen Mallara İlişkin Yüklenilen KDV’nin İndirimi

Mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak stoklarında mevcut olan ancak kullanım süresi geçen veya bir başka nedenle kullanılamayacak durumda olan malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV’nin, 3065 sayılı Kanunun (30/c) maddesi hükmü uyarınca indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Söz konusu malların ilgili mevzuat uyarınca teşkil edilen resmi komisyonlar veya Takdir Komisyonu huzurunda imha edilmesi durumunda da bu mallar ilişkin yüklenilen KDV indirilemez.

Bu çerçevede, zayi olan mallara ait yüklenilen ve daha önce indirim konusu yapılan KDV’nin, imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin “İlave Edilecek KDV” satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.” ifadesi yer almaktadır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin (8.1.3) bölümünde ise,

“8.1.3. Zayi Olan Mallara Ait KDV

KDV sisteminde alış belgelerinde gösterilen verginin indirilmesi, bu malların satışı sırasında mala eklenen değer vergilendirileceği düşüncesine dayanmaktadır. 1 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, zayi olan mallar için satış ve dolayısıyla yaratılan bir katma değer olmayacağından, bu mallara ilişkin alış vesikalarında gösterilen verginin indirilmesinin, zayi olan mallar üzerindeki vergi yükünü tamamen ortadan kaldıracağı; bu nedenle, Kanunun 30/c maddesi uyarınca zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen KDV nin mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV’den indirilemeyeceği belirtilmiştir.

Öte yandan aynı bentte, deprem, sel felaketi ve Maliye Bakanlığının yangın sebebiyle mücbir sebep ilan ettiği yerlerdeki yangın sonucu zayi olan mallar nedeniyle yüklenilen vergilerin indirimine olanak tanınmaktadır.

Örneğin; sel felaketi nedeniyle bir şirketin deposunda yer alan malların zayi olması veya Maliye Bakanlığınca yangın sebebiyle mücbir sebep ilan edilen yerde olması koşuluyla, yangın nedeniyle malların kullanılamaz duruma gelmesi halinde bu mallara ilişkin yüklenilen vergiler indirim konusu yapılabilecektir.

Buna karşılık Maliye Bakanlığınca yangın sebebiyle mücbir sebep ilan edilmediği sürece, yangın sonucu zayi olan mal nedeniyle yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün değildir. Örneğin, ithal edilen malların depolandığı antrepolarda çıkan yangın sonrasında Maliye Bakanlığınca mücbir sebep ilan edilmediği takdirde, zayi olan malların ithalinde ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

8.1.3.1. Malların Zayi Olması Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

113 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (E) bölümünde (KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/C-2.4) bölümünde), kullanım süresi geçen veya kullanılamayacak hale gelen malların zayi olan mal olarak değerlendirileceği, KDV Kanununun 30/c maddesine göre mükelleflerce bu malların iktisabında yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılmasının mümkün olmadığı ifade edilmiştir.

Bu çerçevede;

- İmalatta kullanılmak için alınan ancak imalata girmeden eskime, bozulma, çürüme, çatlama vb. nedenlerle kullanılamaz hale gelen ve bu nedenle imalatta veya ambalajlamada kullanılabilme vasfını yitiren hammadde ve malzeme ile ambalaj maddeleri,

- Son kullanma tarihinin geçmesi, çeşitli kimyasallar içerdiğinin tespit edilmesi gibi nedenlerle kanunen tekrar satılması mümkün olmayan ve imha edilen bisküvi, çikolata, konserve gibi gıda ürünleri,

- Sağlık Bakanlığınca kullanımının yasaklanması nedeniyle imha edilen ilaçlar ile kullanım süresi içinde formül hatası bulunan, miadının dolması veya hasar görmesi nedeniyle kullanılamaz hale gelmiş, üretimden kalkmış, insan sağlığını tehdit eden ilaçlar,

- Hatalı dikim, renk farklılığı, leke ve benzeri nedenlerle ya da şirket politikası gereği satışı mümkün olmadığından imha edilen mallar,

- Kullanım ömrünü tamamladığı için imha edilen araç lastikleri

için yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

8.1.3.2. Malların Değerinin Düşmesi Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Malın tamamen yok olmaması, ancak değerinde önemli derecede düşüklük meydana gelmesi halinde malın zayı olması hükümleri geçerli olmayacaktır. Bu durumda malların zayı olması değil, düşük bedelle veya zararına satışı söz konusu olacağından, bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılabileceği tabiidir.

Örneğin;

- Üretim esnasında renginde problem olan giyeceklerin,

- Yangın sonucu tamamen yok olmayan ve ekonomik değeri olan yedek parça ve malzemelerin

daha düşük bir fiyatla satılması halinde, bunlar nedeniyle yüklenilen KDV'nin tamamı indirim konusu yapılabilecektir.

8.1.3.3. Fire Sonucu Meydana Gelen Kayıplar

Fire, bir malın imalat sürecinde veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içinde uğradığı fiziksel kayıp olarak tanımlandığından, imalat sırasında veya sonrasında meydana gelen firelerin zayi olan mal kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda, daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin de düzeltilmesine gerek yoktur. Ancak, yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşan kayıplara ilişkin giderlerin, Gelir veya Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre kazancın tespitinde indiriminin kabul edilmemesi halinde, bu giderler dolayısıyla yüklenilen KDV'nin de indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Örneğin;

- Akaryakıtın depolanması sırasında ortaya çıkan ve ilgili kuruluşlar tarafından belirlenen oranlar dahilindeki kayıplar,

- Balık çiftliklerinde balık üretimi esnasında pazarlama aşamasına ulaşınca kadar geçen süreçte, balık üretim ve besleme firesi olarak oluşan balık ölümleri,

- Tavuk çiftliklerinde, üretimin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıplar,

- Hazır giyim eşyası dikiminde veya ayakkabı yapımında üretim sürecindeki kesme, biçme, dikme gibi işlemlerin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıplar

fire olarak değerlendirilmekte olup, bunlara ilişkin olarak yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilecektir." açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, imalat sırasında veya sonrasında yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşmayan kayıplar nedeniyle yüklenilen KDV nin düzeltilmesine gerek yoktur. Yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşan kayıplar zayi olan mal kapsamında değerlendirilecek ve bu mallar nedeniyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacağından, KDV beyannamesinin "İlave edilecek KDV" satırına yazılmak suretiyle düzeltilecektir.

Diğer taraftan kullanım süresi geçen veya kullanılamayacak hale gelen gıda maddelerinin farklı bir ürünün üretim sürecine dahil edilmeleri halinde, her ne kadar malın tamamen yok olması söz konusu

değilse de;

- Malın düşük bedelle veya zararına satışının söz konusu olmaması,
- Malın tamamen farklı bir ürünün üretiminde girdi olarak kullanılmış olması,

nedeniyle zayi olan mal kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu mallar nedeniyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacağından, KDV beyannamesinin "*İlave edilecek KDV*" satırına yazılmak suretiyle düzeltiliecektir

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026