

Birliğin bal satışında KV ve KDV mükellefiyeti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.33.15.01-2010-721-19-16
Tarih	06.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.33.15.01-2010-721-19-16

06/02/2012

Konu : Birliğin bal satışında KV ve KDV mükellefiyeti

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Başkanlığımız ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi numarasında kayıtlı olan Birliğinizin gelirlerinin üyelerce ödenen giriş aidatı, katılım payları ve yıllık aidatlardan oluştuğu, sermayesinin değişebilir olduğu ve üyelerin birliğe girerken ödemiş oldukları giriş aidatlarının birliğin ana sermayesini oluşturduğu, üyelerinizden topladığınız balı işleyip (paketleme v.s.) fatura düzenlemek suretiyle satacağınız belirtilerek, katma değer vergisi, (KDV) kurumlar vergisi ve geçici Vergi mükellefi olup olmayacağınız ile kurumlar vergisinden muaf olmanız durumunda düzenlenecek faturalarda "Kurumlar Vergisinden Muaftır." ibaresinin bulunup bulunmayacağı hususunda bilgi istenilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanunu 13.06.2010 tarih ve 27610 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş ve bu Kanunun yayımı tarihinden 6 ay sonra 4631 sayılı Hayvan Islah Kanununun yürürlükten kaldırılması öngörülmüştür. Ayrıca, 5996 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin olarak Kanunun yayımı tarihinden itibaren en geç onsekiz ay içinde hazırlanacak yönetmelikler yürürlüğe girinceye kadar, 4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun bu Kanuna aykırı olmayan hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hükme bağlanmıştır.

Mülga 4631 sayılı Hayvan Islah Kanununun 4 üncü maddesinde; ıslah, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip, özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli birlikler kurulabileceği, bu birliklerin merkez birliği şeklinde örgütlenebilecekleri, bu Kanuna göre kurulan birliklerin 24.4.1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanununun 10 uncu maddesinin altıncı fıkrasında; gerçek veya tüzel kişilerin, hayvan gen kaynaklarının korunması, ıslahı, geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve pazarlama amacına yönelik özel hukuk hükümlerine tabi birlikler şeklinde organizasyonlar kurabileceği, bu organizasyonların 24.4.1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanacakları hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlerden anlaşılabacağı üzere; mülga 4631 sayılı Kanun ve 5996 sayılı Kanun kapsamında kurulan birlikler, tüzel kişiliğe sahip olan özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli birliklerdir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kooperatifler, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde de kooperatiflerin, esas mukavelelerinde; sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, yedek akçelerin dağıtılmaması ve münhasıran ortaklar ile iş görülmesine dair hükümler bulunması şartı ile kurumlar vergisinden muaf olacakları hükme bağlanmıştır: Diğer taraftan, aynı bendin parantez içi hükmünde; esas mukavelelerinde yukarıdaki şartlar mevcut olmakla beraber fiilen bu kayıt ve şartlara uymayan kooperatiflerin muafiyetten faydalanamayacağı belirtilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.1. Muafiyet Şartları" başlıklı bölümünde konu ile ilgili açıklamalara yer verilmiş olup, 4.13.1.4.1. Üretim kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı bölümünde ise "Üretim kooperatiflerinin, ortaklarından aldığı ürünleri, niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmadan üçüncü kişilere satmaları ortak dışı işlem sayılmamaktadır. Ortaklardan alınan ürünlerin bir takım işlemlerden geçirildikten sonra niteliği değiştirilmiş olarak üçüncü kişilere satılması ise ortak dışı işlem sayılmaktadır." denilmiş ve aynı bölümde, kooperatiflerin üçüncü kişilerden satın aldığı üretimde kullanılan girdileri ortaklara vermesi ve bedelin ortakların kooperatife satacakları ürün bedeli ile

ilişkilendirilmesinin ortak dışı işlem sayılmayacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalar kapsamında; 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda Ve Yem Kanununa göre kurulan ve kooperatif niteliğinde olan Birliğin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 maddesinin birinci fıkrasının (k) bendindeki şartları topluca taşınması kaydıyla, üretimde kullanılan girdilerinin ortaklara sağlanması ve ortaklardan alınan bal ve arı ürünlerinin niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmadan üçüncü kişilere satılması ortak dışı işlem sayılmadığından kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, ortaklara üretim girdileri dışında kişisel bazı ürünlerin de temin edilerek satılması (market işletmeciliği gibi) ve ortaklardan alınan ürünleri bir takım işlemlerden geçirildikten sonra niteliği değiştirilmiş olarak üçüncü kişilere satılması durumunda ortak dışı işlem yapıldığı kabul edilecek ve bu işlemlere başlanıldığı tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir.

Diğer taraftan, anılan Birliğin üyelerinden topladığı balı paketleyip fatura düzenlemek suretiyle satması, ortak dışı işlem olarak değerlendirilmemesine rağmen, bu paketleme faaliyetinin sınai bir tesis bünyesinde yapılacak olması ya da söz konusu paketleme işinin sınai işletme boyutuna ulaşması halinde ise yapılan bu iş ortak dışı işlem olarak değerlendirileceğinden bu işlemlerin yapıldığı tarih itibarıyla **kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirileceği tabiidir.**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 229 uncu maddesinde de faturanın tarifi yapılmış, müteakip maddelerinde vergi mükellefleri tarafından düzenlenmesi zorunlu belge ve vesikalar açıklanmıştır.

Anılan Kanunun 257 inci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, Kurumlar Vergisinden muaf kurumların kullanacakları belgeler konusunda Bakanlıkça yayımlanan 206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde gerekli açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu tebliğin A/1 maddesinde; Fatura veya perakende satış fişi kullanan, kurumlar vergisinden muaf kurumlarında; anlaşmalı matbaalarda bastırarak veya noterlere onaylatarak kullanacakları bu belgelerde, "Kurumlar Vergisinden Muaftır." ibaresine yer verileceği belirtilmiştir.

Yukarıda açıklandığı üzere, Kurumlar Vergisine tabi olunması halinde 213 Sayılı V.U.K.'nın 229 ve müteakip maddelerinde açıklanan belge ve vesikaların düzenlenmesi zorunlu olup Kurumlar Vergisinden muaf olunması halinde ise kullanılacak bu belgelerde "Kurumlar Vergisinden Muaftır." ibaresinin yer alması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, aynı maddenin 3/g bendinde de; genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere,

üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV'ye tabi olduğu, hüküm altına alınmıştır.

60 Seri No.lu KDV Sirkülerinin "3.6.3. Tarımsal Amaçlı Kooperatiflerde KDV Uygulaması" başlıklı bölümünde;

" Tarımsal amaçlı kooperatiflere bedelsiz olarak yapılan her türlü teslim ve hizmetler KDV Kanununun 17/2-b maddesi; bu kooperatiflerin gerçek usulde gelir vergisine tabi olmayan çiftçilerden yapmış olduğu mal ve hizmet alımları ise KDV Kanununun 17/4-b maddesi hükmü uyarınca KDV'den müstesnadır.

4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun 4 üncü maddesi kapsamında hayvan ıslahı, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli olarak kurulan birlikler Kurumlar Vergisi Kanunu ve KDV Kanununun 17/1-a ve 17/4-h maddeleri hükümlerinin uygulaması bakımından kooperatif olarak değerlendirilmektedir.

KDV Kanununun 17/1-a maddesinde ifade edilen tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacı, toprak analizleri; tarla denemeleri; zirai araştırmaların yapılması; hububat sebze ve meyve üzerine yapılan araştırma, inceleme ve ıslah çalışması; zirai mahsullerin muayene edilmesi, fumigasyona tabi tutulması; damızlık tohum ve hayvan yetiştirilmesi; orman yollarının yapılması; damızlık hayvan, damızlık fide, fidan, bağ çubuğu, tohum ve faydalı böcekler gibi teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

Dolayısıyla, 4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun 4 üncü maddesine göre kurulan birliklerin tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları ve yukarıda belirtilen teslim ve hizmetleri KDV Kanununun 17/1-a maddesi, arazi ıslahına ait yapmış oldukları hizmetler ise aynı Kanunun 17/4-h maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır." açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, Birliğinizce üyelerden toplanan balın üçüncü kişilere satılması işleminin KDV Kanununun 17/1-a maddesi çerçevesinde değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.