

Son kullanma tarihi geçmiř ve bozulmuř emtianın imha iřlemi ve deęer dūřüklüęünün tespiti için takdir komisyonu kararı alınması gerekip gerekmedięi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-20924]-E.32529
Tarih	09.01.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAşKANLIğI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-20924]-E.32529

09.01.2020

Konu : Son kullanma tarihi geçmiş ve bozulmuş ancak hayvan yemine katılmak suretiyle satılacak ürünlerin değerlemesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile; her türlü yiyecek, içecek ve gıda maddesi imalatı ve ticareti ile iştigal eden kurumunuzun depolarında miadı dolmuş, hasar görmüş, üretimden kalkmış ve insan sağlığını tehdit eden ürünlerin imhasının "evre İzin ve Lisans"ına sahip ... Limited şirketi aracılığı ile gerçekleştirildiği, söz konusu ürünlerin üretim amacı doğrultusunda kullanılmamakla birlikte hayvan yemine belirli oranda katılmak suretiyle kullanılabilidiği, imha işlemine şirket yetkilileri ve ... yetkililerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tespit tutanağı düzenlenmek suretiyle öncelikle cam, jelatin veya kağıt ambalajlarından ayrılarak başlanıldığı, ambalajların içinde yer alan kahvenin hayvan yemi ile karıştırılmak suretiyle kullanılabilmesi için "big bag" denen büyük torbalarda toplanarak sembolik tutarlarda satıldığı, ambalajların ise yakılarak ve kırılarak imha edildiği belirtilerek; satılan malların maliyet bedeli ile satış bedeli arasındaki zararın kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılp yapılmayacağı, imha işlemi ve değeri dūřen malların bedel tespiti için takdir komisyonu kararı alınması gerekip gerekmediği

hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

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 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında ise, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı ve ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 258 inci maddesinde, "*Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.*",

- 259 uncu maddesinde, "*Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.*",

- 262 nci maddesinde, "*Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.*",

- 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.*

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

...",

- 274 üncü maddesinde, "*Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri %10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik*

edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.",

- 275 inci maddesinde, "İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

1. Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
2. Mamule isabet eden işçilik;
3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tâyin edebilirler.",

- 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 vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mûtat olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüpü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerklenir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, mezkûr Kanunun 278 inci maddesi uygulamasına ilişkin olarak 496 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Emtianın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin yer aldığı bir komisyon nezdinde imha edilmesi" başlıklı 5 inci maddesinde, "(1) Kıymeti düşen emtiadan; son kullanma tarihinin geçmesi veya kalite standartlarına uygun olmamaları ya da çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olmaları gibi nedenlerle imha edilmesi gerekenler bakımından, bu Tebliğin 4 üncü maddesinin (2) numaralı ayrımı kapsamında işlem tesis edilebilmesi için, imha işleminin, esas itibariyle, takdir komisyonu nezaretinde gerçekleştirilmiş olması aranır.

(2) Bu gibi imha edilmesi mecburiyeti bulunan emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca muayyen bir zamanda takdirinin mümkün olmamasına bağlı olarak; takdir komisyonuna başvurulmaksızın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tutanakla tespit edilmek suretiyle malların imha edilebilmesi de mümkündür.

Bu durumda, imha edilecek emtianın niteliğine göre, ilgili mevzuat gereği yetkili/ilgili bakanlık veya kurum görevlileri ve bu emtiayı imha etmeye yetkili müessese ile mükellefin temsilcilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde imha işleminin yapılması ve bu durumun komisyon tarafından tutanakla tespit edilmesi kaydıyla, imha işleminin takdir komisyonu nezdinde yapılması ve mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin söz konusu imha komisyonuna katılımı aranmaz.

Mükelleflerce bu şekilde gerçekleştirilen imha işlemine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak gerekli yasal kayıtlar yapılır. Değer düşüklüğünün yasal kayıtlara intikal ettirilebilmesi için ayrıca takdir komisyonu kararı aranmaz. Ancak, söz konusu imha tutanağı ile imha işlemine dayanak diğer belge ve vesikaların istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükelleflerce muhafaza edilmesi zorunludur..." açıklamaları yapılmıştır.

Bu itibarla, söz konusu ürünlerin yukarıda bahsedilen şekilde teşekkül ettirilen bir komisyon nezdinde imha edilmesi halinde, bu ürünlerin imhası aşamasına mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin söz konusu komisyona katılımına gerek bulunmamaktadır. Bu durumda 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.

Buna göre, takdir komisyonu nezdinde veya ilgili Bakanlık ve yetkili kurum görevlilerinin/yetkililerinin de katılımıyla oluşturulan komisyon olmaksızın bertaraf edilen miadı dolmuş, hasar görmüş, üretimden kalkmış ve insan sağlığını tehdit eden kıymeti düşen emtianın, emsal bedelinin takdir komisyonu tarafından belirlenmemesi nedeniyle, söz konusu değer düşüklüğü zararının kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmayacaktır.

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.