

Yaş meyve ve sebzelerde gerçekleşen firelerin gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-130-202224
Tarih	10.11.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130-202224 10.11.2016

Konu : Yaş meyve ve sebzelerde gerçekleşen firelerin gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, toptan kuru gıda ve yaş meyve sebze satışı faaliyetinde bulunduğunuz, İstanbul ve Antalya'daki hallerden alınan yaş meyve ve sebzelerin özellikle yaz aylarında fire verdiği belirtilerek, sürekli verilen bu firelerin kurum kazancının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı ile yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 38 inci maddesinde ise; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükümlerine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 186 ncı maddesinde envanter çıkarmanın, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmek olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 267 nci maddesinde ise, 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 belirtilmektedir.

Mezkur Kanunun 278 inci maddesinde de, 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 döküntülerin, üstüğü, deşe ve iskartaların emsal bedeli ile değerlendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan Kanun hükmünde, kıymetin azalış nedenleri teker teker sayılmış ve söz konusu nedenlerin sonuna "gibi" edatı eklenerek, benzeri durumlar nedeniyle emtianın değerinde önemli miktarda azalma olduğu takdirde emsal bedel ile değerlendirme yapılacağı belirtilmiştir.

Anılan maddede yer alan "*önemli bir azalış*" ifadesi emtianın piyasa değerini ve kullanılma özelliklerini normalin üzerinde kaybetmesini ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile anılan madde fiziken mevcut ancak normal değerinin altında bir değere sahip malların değerlemesini düzenlemektedir.

Fire kavramına ilişkin olarak vergi mevzuatımızda herhangi bir düzenleme yer almamakla birlikte değerlendirme açısından fire, bir malın üretim veya tüketim aşamalarında kendiliğinden oluşan ve miktarı kesin olarak tespit edilemeyen, ancak envanter sırasında kayıtlardan ortaya çıkarılabilen bir azalmayı ifade etmek için kullanılmaktadır.

Dolayısıyla, bir malın imalat sürecinde veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içerisinde, ticari ve teknik icaplara uygun olarak uğradığı kayıpları fire olarak kabul etmek gerekmektedir. Bu bağlamda, ticari emtialar fiziksel özellikleri gereği buharlaşma, erime, kuruma, çekme, ya da sızma, dökülme gibi nedenlerle miktarsal azalmaya maruz kalabilmektedirler. Ayrıca emtianın stok, nakil ve satış aşamalarında kırılma, çürüme, yırtılma gibi nedenlerle kısmi fiziksel kayba veya değer kaybına uğraması mümkündür. Yine ticari emtianın bulunduğu koşullar, depo edilme biçimi ve sınai mal üretiminde kullanılan teknik ve üretim koşulları gibi pek çok nedenle de fire oluşabilmektedir.

Öte yandan, 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; $(\text{Dönem başı stok} + \text{dönem içindeki alışlar} = \text{Satışlar} + \text{dönem sonu stok})$ 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.

Mal dengesi bakımından, emtia hesabına, kaydi dönem sonu stokunun değeri yerine fiili dönem sonu stokunun değeri kaydedileceğinden, fire miktarları da otomatik olarak gider yazılmış olacaktır. Başka bir deyişle, dönem sonu stoku, fire miktarı kadar eksik gösterilmiş olacaktır. Dolayısıyla, fire adı altında defterlerde mükerrer bir gider kaydının yapılması imkan dahilinde değildir.

60 No.lu Katma Değer Vergisi Kanunu Sirkülerinin (8.1.3.3.) bölümünde; "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." açıklamasına yer verildikten sonra,

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

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

- Tavuk çiftliklerinde, üretimin doğal sonucu olarak ortaya çıkan kayıpların

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

fire olarak değerlendirilmekte olduğu ifade edilerek, bunlara ilişkin olarak yüklenilen KDV nin indirim konusu yapılabileceği belirtilmiştir.

Buna göre; Şirketiniz tarafından hallerden alınan yaş meyve ve sebzelerde meydana gelen fire miktarlarına (yasal düzenleme veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenen fire miktarını aşmamak

kaydıyla) ilişkin olarak yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, fire miktarını aşan kayıplar nedeniyle yüklenilen KDV'nin ise indirim konusu yapılması mümkün bulunmayıp, bu kayıplara ilişkin olarak hesaplanacak KDV'nin beyannamenin "*İlave edilecek KDV*" satırına yazılmak suretiyle düzeltilmesi 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 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. — 18.09.2026