

**Kooperatif ile ziraat mühendisi şahısın birlikte kuracağı ortaklık tarafından üretilecek meyve klon anaçlarının vergilendirilmesi hk.**

|                   |                         |
|-------------------|-------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                  |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU |
| <b>Özelge no</b>  | 84098128-176300-321     |
| <b>Tarih</b>      | 22.05.2013              |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 84098128-176300-321

22/05/2013

Konu : Kooperatif ile ziraat mühendisi şahısın birlikte kuracağı ortaklık tarafından üretilecek meyve klon anaçlarının vergilendirilmesi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kooperatifinizin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığının 2010/47 no.lu "Doku Kültürü Yöntemleri ile Üretilen Meyve/Asma Fidanı/Üretim Materyali ve Çilek Fidesi Üretimi, Sertifikasyonu ile Pazarlaması Tebliği" kapsamında yatırım ve üretim yapacağı, söz konusu üretimin ziraat mühendisi Büşra SOYDAN ile ortaklık şeklinde yapılacağı, mülkiyetinizde olan laboratuvar, sera ve tarla gibi sabit yatırımlar ile demirbaşların üretimde kullanılmak amacıyla ortaklığa tahsis edileceği, bunlar dışındaki üretimle ilgili elektrik, su, işçi ücreti, laboratuvar girdi ve giderleri gibi işletme giderlerinin ½ oranında karşılanacağı, üretim sonucu elde edilen meyve klon anaçlarının da ortaklar arasında eşit olarak paylaştırılacağı belirtilerek; bu ortaklığın vergileme usul ve esasları hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 52 nci maddesinde zirai faaliyet ve zirai kazancın tarifi yapılmış, anılan maddenin yedinci fıkrasında da "Yukarıda yazılı faaliyetlerin içinde yapıldığı işletmelere zirai işletme bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (Adi şirketler dahil), vergiye tabi olsun veya olmasınlar, çiftçi ve bu faaliyetler neticesinde istihsal olunan maddelere de mahsul denir." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Zirai Kazançta Vergileme" başlıklı 53 üncü maddesinde de, "Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hâsılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54 üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilânço esasına göre) tespit olunarak vergilendirilir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler." hükmü yer almaktadır.

Mezkûr Kanunun 54 üncü maddesinde ise, zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiş olup, bu maddede, fidanların meyve verebilecek aşamaya gelmesine kadar fidan üreticiliği ile ilgili olarak herhangi bir işletme büyüklüğü ölçüsü belirlenmemiştir.

Anılan Kanunun, "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında; "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço ve zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıda sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmü yer almakta olup, fıkranın (11) numaralı bendinde de, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır. Söz konusu tevkifat oranları hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlarda % 1, bunun dışında kalanlarda % 2, diğer zirai mahsuller için ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlarda % 2, bunun dışında kalanlarda %4 olarak belirlenmiştir.

Konuyla ilgili yayımlanan 164 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile zirai ürünlerin alımında yapılacak gelir vergisi tevkifatı ve müteselsil sorumluluk konusunda gerekli açıklamalar yapılmıştır.

219 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "2.2.7. Ortaklıklarda Defter Tutulması ve Kazancın Belirlenmesi" başlıklı bölümünde de,

" 15. Ortakların veya ortaklıkların belirlenen işletme büyüklüğü ölçülerini aşması durumunda, ortaklığın kazancı defter tutulmak suretiyle belirlenecektir.

16. Bu durumda, ortaklığın gerçek usulde vergilendirilecek ortağı beyanname vermek suretiyle kazancını beyan edecek, ortaklığa yapılan ödemelerden kesilen vergiden payına isabet eden kısmını hesaplanan gelir vergisinden mahsup edecektir. Gerçek usulde vergilendirilmeyecek olan ortak ise beyanname vermeyecek, ortaklığa yapılan ödemelerde kesilen vergiden payına isabet eden kısım bunların nihai vergisi olacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Adi ortaklıklara ilişkin hükümler 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 620 nci maddesinde, adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme olarak tanımlanmış olup bir ortaklık, kanunla düzenlenmiş ortaklıkların ayırt edici niteliklerini taşııyorsa, bu bölüm hükümlerine tabi adi ortaklık sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kâr veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilenmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde fidanların meyve verebilecek aşamaya gelmesine kadar fidan üreticiliği ile ilgili olarak herhangi bir işletme büyüklüğü ölçüsü belirlenmediğinden, meyve fidanı anacı üretimi faaliyetinden elde edilen kazancın tamamının Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre tevkifat usulü ile vergilendirilmesi gerektiği sonucu doğmaktadır.

Dolayısıyla;

- Ortaklığın yürüttüğü faaliyet sonucu yetiştirilen meyve fidanı anaçlarının ortaklık bünyesinde satılması halinde elde edilecek olan kazancın tamamı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapılması,

- Ziraat Mühendisi Büşra SOYDAN'ın hissesine isabet eden kazancın zirai kazanç olarak değerlendirilmesi ve fidan üretimi ile sınırlı kalmak koşuluyla ortaklık bünyesinde yapılan tevkifattan hissesine isabet eden tutarın nihai vergi olarak kabul edilmesi,

- Kooperatifinizin hissesine düşen kısmının, kooperatifin kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi ortaklık bünyesinde yapılan tevkifatlardan kooperatifiniz hissesine isabet eden tutarın

ise mahsup edilmesi

gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu meyve fidanı anaçlarının ortaklık bünyesinde satılmayarak paylaşılması halinde, Kooperatifinize kalan anaçların fatura karşılığı satılacağı, elde edilen kazancın kurum kazancına dahil edilerek vergilendirileceği ve yapılan tevkifatların mahsup edilebileceği; Ziraat Mühendisi Büşra SOYDAN'a kalan meyve fidanı anaçlarının da Kooperatifinize satılması halinde, müstahsil makbuzu düzenlenmesi ve gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği ise tabiidir.

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