

Geri kazanım katılım payı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	64597866-125-15544
Tarih	30.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125-

30.07.2024

Konu : Geri kazanım katılım payı

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, şirketinizin akaryakıt ve madeni yağ satışı, pazarlaması, dağıtımı ve ithali faaliyetleri ile iştirak ettiği, ... EPDK lisans numarası ile madeni yağ üretimi, satışı, pazarlaması, dağıtımı ve ithalatı operasyonu yürüten şirketinizin 2872 sayılı Çevre Kanununun ek 11 inci maddesine göre "geri kazanım katılım payı" uygulaması kapsamında geri kazanım katılım payı beyanı ve ödeme yükümlülüğü altına girdiği belirtilerek, geri kazanım katılım payının müşterilerinize düzenlenecek faturalarda ayrı olarak gösterilip gösterilemeyeceği, geri kazanım katılım payının hasılat içerisinde yer alıp almayacağı, geri kazanım katılım payının 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu uyarınca KDV matrahına dahil edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrası ile kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; ikinci fıkrası ile de safi kurum kazancının tespitinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı ifade edilmiş olup bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun,

- 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır."*

- 38 inci maddesinde, *"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet 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 Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde ise, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, safi kazancın tespitinde indirim konusu olarak dikkate alınabileceği hükme bağlanmış olup, yapılan giderlerin bu hüküm uyarınca indirim konusu yapılabilmesi için söz konusu giderlerle kazancın elde edilmesi arasında doğrudan ve açık bir illiyet bağının bulunması zorunludur. Bu mahiyette olmayan giderler ticari kazancın tespitinde indirim konusu yapılamayacaktır.

Diğer taraftan 2872 sayılı Çevre Kanununun ek 11 inci maddesinde,

"Yurt içinde piyasaya arz edilen bu Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan bu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilir. Bu listedeki ürünlerden herhangi birinin piyasaya arzının, farklı bir ürünün, malzemenin veya eşyanın ithalatı ile birlikte gerçekleşmesi halinde geri kazanım katılım payı ithalatçıdan tahsil edilir. Bu listede yer alan tutarlar takvim yılı başından geçerli olmak üzere her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesi hükümleri uyarınca tespit ve ilan edilen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır. Bu şekilde hesaplanan tutarların %5'ini aşmayan kesirler dikkate alınmaz. Cumhurbaşkanı, bu listede yer alan veya bu fıkra uyarınca yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle belirlenen tutarları iki katına kadar artırmaya veya yarısına kadar indirmeye yetkilidir.

Geri kazanım katılım payları ürünün piyasaya sürüldüğü/ithal edildiği tarihi takip eden ayın yirmi dördüncü günü sonuna kadar ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine, gelir veya kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar tarafından ise Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenecek vergi dairesine beyan edilerek aynı ayın sonuna kadar ödenir. Katılım payının süresinde beyan edilmediğinin veya eksik beyan edildiğinin tespiti halinde beyan edilmeyen veya eksik beyan

edilen katılım payının bir ay içinde ödenmesi gerektiği ilgiliye tebliğ edilir. Süresinde beyan edilmeyen veya eksik beyan edilen katılım payının beyan edilmesi gereken son günden ödendiği tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre hesaplanacak gecikme zammı oranında faiz uygulanarak aynı Kanuna göre tahsil edilir. Bu madde kapsamında tahsil edilen tutarlar genel bütçeye gelir kaydedilir.

..." hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 1 seri no.lu Geri Kazanım Katılım Payı Beyannamesi Genel Tebliğinde 9/8/1983 tarihli ve 2872 sayılı Çevre Kanununa ekli (1) sayılı listede yer alan ürünler için ödenecek geri kazanım katılım payının beyanı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslara ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Konuya ilişkin olarak Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmeliğinin "İlkeler" başlıklı beşinci maddesinde 2872 sayılı Çevre Kanununa ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlere ilişkin idari ve teknik usul ve esaslara yer verilmiştir.

Bu itibarla, 2872 sayılı Çevre Kanunun ek 11 inci maddesi kapsamında geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından madeni yağ olarak tanımlanan ürünlerin piyasaya sürülmesi aşamasında

-Şirketiniz tarafından Geri Kazanım Katılım Payı olarak tahsil edilen tutarların hasılat olarak dikkat alınması,

-Şirketiniz tarafından ödenen, Geri Kazanım Katılım Payının beyan edilerek fiilen ödendiği tarih itibarıyla Gelir Vergisi Kanunun 40 inci maddesinin birinci fıkrasına göre kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması

gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerden uygun olanı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, *"Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."*,

- Mezkur Kanunun 230 uncu maddesinde; *"Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:*

1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;

2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;

3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;

4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;

5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, ..."

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 2872 sayılı Çevre Kanunun ek 11 inci maddesi, "*Yurt içinde piyasaya arz edilen bu Kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan bu listede belirtilen tutarda geri kazanım katılım payı tahsil edilir. Bu listedeki ürünlerden herhangi birinin piyasaya arzının, farklı bir ürünün, malzemenin veya eşyanın ithalatı ile birlikte gerçekleşmesi halinde geri kazanım katılım payı ithalatçıdan tahsil edilir...*" hükümlerine amir olup, söz konusu Kanunun ek-1 sayılı listesinde yer alan ürünlerden poşetler için satış noktalarından, diğer ürünler için piyasaya sürenlerden/ithalatçılardan tahsil edilecek geri kazanım katılım paylarının belirlenmesi, beyan edilmesi, tahsilatı ve izlenmesi ile bahse konu ürünlerden, plastik poşetler için satış noktalarınca, diğer ürünler için piyasaya sürenlerce/ithalatçılarca uyulacak hükümlere ilişkin idari ve teknik usul ve esaslar ise 31/12/2019 tarihli ve 30995 (4. Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "*Geri Kazanım Katılım Payına İlişkin Yönetmelik*" ile belirlenmiştir.

Bu itibarla, 2872 sayılı Çevre Kanunun ek 11 inci maddesi kapsamında geri kazanım katılım payı uygulamasına tabi olan ve Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından madeni yağ olarak tanımlanan ürünlerin piyasaya sürülmesi aşamasındaki teslimlerine ilişkin düzenlenecek faturalarda;

- Geri kazanım katılım payının ürün bedeli içerisinde yer almaması halinde, 213 sayılı Kanun gereğince yer verilmesi gereken bilgilerin (malın/işin türü, miktarı, fiyatı, tutarı gibi) yer alması kaydıyla, geri kazanım katılım payının ayrıca gösterilmesi/belirtilmesi,

- Geri kazanım katılım payının ürün bedeli içerisinde yer alması halinde ise, "*Bedelin ... TL'si ilgili mevzuat dahilinde geri kazanım katılım payı olarak beyan edilip ödenmektedir.*" mahiyetinde bir dipnota/açıklamaya yer verilmesi mümkün bulunmaktadır.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-20/1 inci maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

-20/2 nci maddesinde, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

-24/b maddesinde, ambalaj giderleri, sigorta, komisyon ve benzeri gider karşılıkları ile vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi unsurların matraha dahil olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Geri Kazanım Katılım Payına ilişkin mevzuat kapsamındaki madeni yağlarla ilgili olarak beyanı gereken ve teslim konusu bu mala ilişkin vergi, resim, harç, pay, fon karşılığı gibi bir unsur niteliğinde bulunan geri kazanım katılım payının, KDV Kanununun 24/b maddesi gereğince KDV matrahına dahil edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.