

Pamuğun Lisanslı Depoya Tesliminde KDV Uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.35.17.01-130-69344
Tarih	02.10.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 21152195-130-69344 02.10.2017

Konu : Pamuğun Lisanslı Depoya Tesliminde KDV Uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ilk ürün sahibi tarafından pamuğun, bu ürüne ait ürün senediyle (ticaret borsasında işlem görmeden) lisanslı depodan çekilmesinin ve Pamuk Lisanslı Depo Tebliğinin 11 inci maddesi kapsamında oluşan prim ve indirimlerin KDV Kanunu ve Vergi Usul Kanunu kapsamında Başkanlığımızca değerlendirilmesi istenilmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/3-d maddesinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar ile 10.02.2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara tesliminin KDV'ye tabi olduğu,

2/1 inci maddesinde; teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

9/3 üncü maddesinde; 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimine ait KDV'nin ödenmesinden lisanslı depo işleticilerinin sorumlu olduğu,

10/k maddesinde; 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi ile vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

13/ğ maddesinde, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanununa göre düzenlenen ürün senetlerinin, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığından ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla ilk tesliminin,

17/4-t maddesinde; 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin, 1 inci maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinin (d) alt bendi ile 13 üncü maddenin birinci fıkrasının (ğ) bendinde belirtilen işlemler hariç olmak üzere, ürün ihtisas borsaları ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığından ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsaları aracılığıyla teslimlerinin (bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından 30 uncu maddenin birinci fıkrasının (a) bendi hükmü uygulanmaz.) KDV'den istisna olduğu,

23/d maddesinde ise; ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara tesliminde, senedin en son işlem gördüğü borsada oluşan değerinin KDV matrahını oluşturacağı

hüküm altına alınmıştır.

Lisanslı depoculuk kapsamındaki işlemlerde KDV uygulamasına ilişkin ayrıntılı açıklamalara ise, 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01.05.2014 tarihinden itibaren yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F.4.18.) başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

Öte yandan, 12.04.2013 tarih ve 28616 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Pamuk Lisanslı Depo Tebliğinin "Kalite kaybı ile prim ve indirim tarifesi" başlıklı 11 inci maddesinde;

"(1) Karıştırılarak depolanan pamuğun, lisanslı depo işletmesince Bakanlığın onayı alınıp ilan edilen cetveldeki kabul edilebilir kalite kaybı değerleri içerisinde geri verilmesi esastır. Ortaya çıkabilecek kabul edilemez kalite farklılıkları ise prim ve indirim tarifesine göre tazmin edilir.

(2) Pamuğun mudiye tesliminde kabul edilemez kalite farklılıkları çıkmış ve bunlar prim ve indirim tarifesindeki oranları aşmamış ise, prim ve indirim tarifesindeki kabul edilebilir sınırlar içindeki değerlere göre;

a) Mudinin lisanslı depodan teslim aldığı pamuk, teslim ettiğinden kaliteli çıkar ise, mudi tarafından pamuğun niteliğine göre teslim tarihinde borsada oluşan ortalama fiyat baz alınarak, lisanslı depo işletmesine kalite farklılığından doğan fiyat farkı indirim tarifesi olarak ödenir.

b) Mudinin lisanslı depoya teslim ettiği pamuk, teslim aldığından kaliteli çıkar ise, lisanslı depo işletmesi tarafından pamuğun niteliğine göre teslim tarihinde borsada oluşan ortalama fiyat baz alınarak, mudiye kalite farklılığından doğan fiyat farkı prim olarak ödenir." şeklinde açıklanmıştır.

Söz konusu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; lisanslı depoculukta kullanılan ve depoya konulan ürünü temsil eden ürün senetlerinin her el değiştirme aşaması ayrı bir teslim olup, bu teslimler ticari, sınai, zirai faaliyet ya da mesleki faaliyet kapsamında ifa edilmek şartıyla KDV'nin konusuna girmekle birlikte Kanunun (13/ğ) ve (17/4-t) maddeleri uyarınca KDV'den istisna edilmiştir.

Bununla birlikte, depoya konulan ve ürün senedi çıkarılan ürünün (pamuğun), bu ürüne ait ürün senedi ihtisas/ticaret borsalarında herhangi bir işlem görmeden (satılmadan) ürünü depoya koyanlar tarafından

çekilmesi halinde tasarruf hakkı el değıştirmediginden KDV'nin konusuna giren bir işlem bulunmamaktadır.

Ancak, söz konusu ürünün depodan çekilmesi sırasında oluşan ve Pamuk Lisanslı Depo Tebliğinin 11 inci maddesi kapsamında ödenecek veya tahsil edilecek olan prim ve indirimler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "*İspat edici kağıtlar*" başlıklı 227 nci maddesinin birinci fıkrasında "*Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.*" hükmüne yer verildikten sonra, 229 uncu maddede fatura, 235 inci maddesinde ise müstahsil makbuzunun tanımı yapılmıştır.

Öte yandan, "*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 çerçevede, 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.

Buna göre;

- Mudi tarafından lisanslı depo işletmecisine teslim edilen ürünün (balyanın) ağırlığının ilgili mevzuatında belirlenen standart net ağırlığın üzerinde olması halinde, aşan kısım için vergi mükellefi gerçek veya tüzel kişi tarafından fatura düzenlenmesi,

- Mudinin gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçi olması durumunda lisanslı depo işletmecisi tarafından aşan kısım için müstahsil makbuzu düzenlenmesi,

- Teslim edilen ürünün standart net ağırlığın altında olması halinde ise lisanslı depo işletmecisi tarafından aradaki fark için fatura düzenlenmesi

gerekmektedir.

Diğer taraftan, mudi tarafından lisanslı depo işletmecisinden geri alınacak ürünün (balyanın) ağırlığının ilgili mevzuatında belirlenen standart net ağırlığından farklı olması halinde de belge düzeni yukarıda açıklanan şekilde olacak, ancak doğabilecek fire miktarı hesaplamada dikkate alınmayacaktır.

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