

Canlı kaz ve yavrusu, yumurta, et, tüy, sakatat ve gübresinde KDV oranı ile bunların değerleme ölçüsü ve doğum, ölüm, zayii ve itlaflarının işletmeye kaydında belge düzeni hk.

Belge türü	�zelge
Kanun	KATMA DEğER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[267-2016-287]-263197
Tarih	09.07.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAşKANLIğI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAşKANLIğI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüęü)

Sayı : 27575268-105[267-2016-287]-263197

09.07.2018

Konu : Canlı kaz ve yavrusu, yumurta, et, tüy, sakatat ve gübresinde KDV oranı ile bunların değerleme ölçüsü ve doğum, ölüm, zayii ve itlaflarının işletmeye kaydında belge düzeni

İlgi : 30/03/2016 tarihli  zelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı  zelge talep formunda; canlı kaz ve yavrularıyla bunların ürünlerinin (et, tüy, ciğer ve sakatat, yumurta, gübre) tesliminde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranı ile bunların değerleme ölçüsünün ne olduğu ve doğum, ölüm, zayii ve itlaflarının işletmeye kaydı için gerekli olan belge düzeninin nasıl olacağı sorulmaktadır.

KATMA DEğER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

KDV oranları 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (BKK) eki (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için % 18 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kararın 1/3 üncü maddesinde, (I) sayılı listenin 3 üncü sırasında yer alan ürünlerin perakende safhadaki tesliminde % 8 oranında KDV uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

1- Canlı Kaz ve Yavrusu ile Bunların Et ve Sakatatları

2007/13033 sayılı Karara ekli (I) sayılı listenin 3 üncü sırasında, Türk Gümrük Tarife Cetveli (TGTC)' nin 2 no.lu faslında yer alan mallar sayılmış, ancak 02.07 pozisyonu ve 0209.90.00.00.00 gümrük tarife istatistik pozisyon (GTİP) numarasında yer alan mallar bu sıra haricinde tutulmuştur. Hariç tutulan bu ürünlere (II) sayılı listenin A/1-b sırasında yer verilmiştir. Ayrıca, (II) sayılı listenin A/1-a sırasında TGTC' nin "**01.05**" pozisyonunda yer alan hayvanlar yer almıştır.

Diğer taraftan, TGTC' nin 01.05 pozisyonunda "Canlı kümes hayvanları [horozlar, tavuklar ('Gallus Domesticus' türü olanlar), ördekler, **kazlar**, hindiler ve beç tavukları gibi evcil türler]" düzenlenmiştir. Bu bölümde adı geçen belirli bir hayvan cins veya türüne yapılan atıf, metinde aksi belirtilmedikçe, bu cins veya türün yavrusuna da yapılmış sayılmaktadır.

TGTC' nin 2 no.lu faslında, "Etler ve yenilen sakatat" tanımlanmış; bu faslın 02.07 pozisyonunda 01.05 pozisyonuna giren **kümes hayvanlarının etleri ve yenilen sakatatı** (taze, soğutulmuş veya dondurulmuş) düzenlenmiştir. İnsan gıdası olarak kullanılan sakatatlar; başlar ve bunların kesilmiş parçaları (kulaklar dahil), ayaklar, kuyruklar, kalpler, diller, etin parçalara ayrılmasında ortaya çıkan kalın veya ince artıklar (kırpıntılar), amnion zarı, gırtlak, timus bezleri, **karaciğer**, böbrek, **akciğer**, beyin, pankreas, dalak, omurilik, yumurtalık, rahim, testis, meme, tiroid bezleri, hipofiz bezleri ve deriden oluşmaktadır.

Buna göre, **canlı kaz ve yavrularının** 2007/13033 sayılı BKK eki (II) sayılı listenin A/1-a sırası kapsamında, **etleri ve yenilen sakatatlarının** ise aynı listenin A/1-b sırası kapsamında değerlendirilmesi ve bunların toptan veya perakende teslimi ile ithalinin % 8 oranında KDV' ye tabi tutulması gerekmektedir.

2- Kaz Yumurtası

2007/13033 sayılı Karara ekli (II) sayılı listenin A/2' nci sırasında TGTC' nin "4 no.lu faslında yer alan mallar (0408.11.20.00.00, 0408.19.20.00.00, 0408.91.20.00.00, 0408.99.20.00.00 pozisyonlarında yer alan mallar hariç)" sayılmıştır.

TGTC'nin 0407.00 tarife alt pozisyonunda "Kuş ve kümes hayvanlarının yumurtaları (kabuklu, taze, dayanıklı hale getirilmiş veya pişirilmiş)" ibaresine yer verilmiştir.

Bu sebeple, kaz yumurtasının 2007/13033 sayılı Karara ekli (II) sayılı listenin A/2' nci sırası kapsamında değerlendirilerek toptan ve perakende teslimi ile ithalinin % 8 oranında KDV' ye tabi tutulması gerekmektedir.

3- Kaz Gübresi

29.12.2015 tarihli ve 2015/8353 sayılı BKK ile bazı mallara uygulanacak KDV oranları yeniden belirlenmiştir. Bu kapsamda, 2007/13033 sayılı BKK eki (I) sayılı listeye 20 nci sıra eklenerek; Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ile gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimlerinde KDV oranı 01.01.2016 tarihinden itibaren % 1 olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, 6663 sayılı Kanunla 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına (ı) bendi eklenmek suretiyle bu teslimler, 10.02.2016 tarihinden geçerli olmak üzere istisna kapsamına alınmıştır.

Buna göre, kaz gübresinin Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler arasında yer alması ve tarımsal amaçlı satılması halinde, bu ürünün 01.01.2016-10.02.2016 tarihleri arasındaki tesliminin % 1 oranında KDV'ye tabi tutulması, 10.02.2016 tarihinden sonraki tesliminin ise KDV'den istisna olması gerekmektedir.

Ancak, kaz gübresinin tarımsal amaç dışında kullanmak üzere satın alanlara teslimi ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilmemiş olanların teslimi genel oranda (% 18) KDV'ye tabidir.

4- Kaz Tüyü

2007/13033 sayılı BKK eki (I) ve (II) sayılı listelerde yer almadığından, **kaz tüyü** tesliminde genel oranda (% 18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

186 ncı maddesinde, "*Envanter çıkarmak, bilanço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.*

Şu kadar ki; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mutad olmayan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder."

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

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.",

277 nci maddesinde, "*Zirai işletmelere dâhil hayvanlar maliyet bedeli ile değerlenir. Maliyet bedelinin tesbiti mümkün olmayan ahvalde maliyet bedeli yerine emsal bedeli alınır. Bu hükmün tatbikinde emsal bedeli, işletmenin bulunduğu mahal (Gezici hayvancılıkta kışlak) için zirai kazanç komisyonlarınca tesbit edilmiş olan ortalama maliyet bedelidir.*",

278 inci maddesinde, "*Yangın, deprem ve su basması gibi âfetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadî kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve ıskartalar emsal bedeli ile değerlenir.*"

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, anılan Kanunun 267 nci maddesi uyarınca emsal bedeli; gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olup sırası ile ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre tayin edilmektedir.

Bu itibarla, yetiştirdiğiniz canlı kazların Kanunun 277 inci maddesi uyarınca maliyet bedeli ile maliyet bedelinin tespitinin mümkün olmaması durumunda ise emsal bedeli ile canlı kazlardan elde edilecek ürünlerin (kaz yumurtası, kaz eti, kaz tüyü, kaz ciğeri, sakatatı ve kaz gübresi) Kanunun 275 inci maddesi uyarınca maliyet bedeli ile kayıtlarınıza ithal edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, defter kayıtlarına intikal ettirilen canlı kazların ve canlı kaz yavrularının imhası halinde genel uygulama, imhaların takdir komisyonu nezaretinde yapılmasıdır. Ancak son kullanma tarihi geçmiş veya

bozuk olan ilaç, tıbbi malzeme, gıda, atık, vb. emtia ile demirbaş niteliğinde olup ölmüş olan hayvanların insan sağlığına zararlı olabileceği ve acilen imha edilmesi mecburiyeti bulunan bu iktisadi kıymetlerin emsal bedellerinin takdir komisyonlarınca muayyen bir zamanda takdirinin mümkün olamayacağı hususları göz önüne alınarak, takdir komisyonuna başvurulmaksızın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tutanakla tespit edilmek suretiyle imha edilebilmesi Başkanlığımızca benimsenmiştir.

Bu çerçevede, imha edilecek emtianın niteliğine göre, ilgili mevzuat gereği görevli olan bakanlıkların veya yetkili kurumun 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 gerekmektedir. Söz konusu emtianın bu kapsamda teşekkül ettirilen bir komisyon nezdinde imha edilmesi halinde, bu ürünlerin imhası aşamasına mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin katılımına gerek bulunmamaktadır. Yukarıda izah edilen şekilde ilgili bakanlık veya 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. Bununla birlikte, imha işlemine ilgili bakanlık yetkililerinin katılımının sağlanamaması ve imhaya ilişkin tespit bu komisyon nezdinde tutanağa bağlanamaması durumunda, olayın mutlaka takdir komisyonuna intikalinin sağlanması gerekmekte olup, imha edilen emtianın takdir komisyonunca belirlenecek emsal bedeli üzerinden kayıtlara alınarak işlem yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, fire; bir malın imalat sürecinde ve/veya tüketiciye arzına kadar kendi doğal akışı içinde uğradığı kayıptır. Bu tanım dikkate alındığında 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; (dönem başı stok + dönem içindeki alışlar = Satışlar + dönem sonu stok) dengesini tutturmak durumunda olup, 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. Bunun yanı sıra, fireler miktarları yasal düzenlemeler ile veya ilgili mesleki kuruluşlar tarafından belirlenmekte olup, firelere ilişkin tespit ve takdir işlemlerinin Vergi Usul Kanununun 74 üncü maddesinde sayılan görevleri arasında olmamasından dolayı fire oranlarına ilişkin takdir ve tespit işlemlerinin Takdir komisyonunca yapılması mümkün değildir.

Buna göre, üretim süreci sonrasında kalite standartlarına uygun olmamaları nedeniyle satışa konu edilemeyecek durumda olan fire niteliğindeki ürünlerin değer tespitinin takdir komisyonunca yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, tek düzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26.12.1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel

Tebliğî ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğerk tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

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