

Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Uygulamalar

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	46480499-125[931]-57184
Tarih	30.04.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Balıkesir Defterdarlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-46480499-125[İ-2025/931]-57184

30.04.2025

Konu : Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Uygulamalar

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin toptan tahıl ticareti ile iştirak ettiği ve faaliyet konusu ile ilgili olarak 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamındaki uygulamalar hakkında bazı tereddütlerin olduğu belirtilerek,

- Üreticiden müstahsil makbuzuyla veya tüccardan fatura karşılığında almış olduğunuz ürünlerin aynı gün ya da bir müddet sonra lisanslı depoya transferinin sağlandığı, ürünün alım tarihi ile lisanslı depoya giriş tarihi arasında ürün değerinde artış ya da azalışların olabildiği, alımı yapılmış söz konusu ürünleri lisanslı depoya teslim etmeden önce ürün değerindeki değişikliklerin vergiye tabi olup olmadığı,

- 5300 sayılı Kanun kapsamında düzenlenen Elektronik Ürün Senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar için getirilen istisnanın üretici firmaların dışındaki firmalar açısından geçerli olup olmadığı diğer bir ifadeyle, yalnızca tahıl alım-satım faaliyetinde bulunan firmaların da kurumlar vergisi ve katma değer vergisi kapsamındaki müstesna hükümlere tabi olup olmadığı

hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safî kurum kazancının tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 76 ncı maddesinde, 10/02/2005 tarihli ve 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların, 31/12/2028 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden müstesna olacağı hüküm altına alınmıştır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinde Kazanç İstisnası" başlıklı bölümünde; "38.1. *Kurumlar*

5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu 17/2/2005 tarihinde yürürlüğe girmiş olup Kanunla, depolanmaya uygun nitelikteki hububat, bakliyat, pamuk, tütün, fındık, yağlı tohumlar, bitkisel yağlar, şeker gibi standardize edilebilen temel ve işlenmiş tarım ürünlerinin standartları belirlenerek emniyetli ve sağlıklı koşullarda depolanması ile ürün senetleri vasıtasıyla ticaretinin kolaylaştırılması amaçlarıyla, lisanslı depo işletmelerinin ve yetkili sınıflandırıcıların kuruluş, işleyiş ve denetimine ilişkin usul ve esaslar ile lisanslı depoculuk sistemine ilişkin diğer hususlar düzenlenmiştir.

5904 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen ve 3/7/2009 tarihinde yürürlüğe giren geçici 76 ncı maddeyle, tarım ürünleri ticaretini kolaylaştırmak ve geliştirmek üzere oluşturulan tarım ürünleri lisanslı depoculuk sisteminin teşvik edilmesi amacıyla, ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar 31/12/2014 tarihine kadar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

38.2. Vergi Kesintisi Uygulaması

Ürün senetlerinin esas itibarıyla, standardı, nitelik ve özellikleri belirli bir tarım ürününün mülkiyetini ifade ettiğinden, ürün senedinin el değiştirmesine paralel olarak senette tanımlanan ürünün mülkiyetinin de el değiştireceği..." açıklamalarına yer verilmiştir.

5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunun birinci maddesinde, standartları belirlenmiş tarım ürünlerinin ticaretini geliştirmek üzere, tarım ürünleri lisanslı depoculuk sisteminin kuruluş, işleyiş ve denetimine ilişkin usûl ve esasların düzenlendiği, üçüncü maddesinin (e) fıkrasında lisanslı deponun, bu Kanun kapsamında tarım ürünlerinin sağlıklı koşullarda muhafaza ve ticarî amaçla depolanması hizmetlerini sağlayan tesis olduğu, (ı) fıkrasında ürün senedinin, ürünlerin mülkiyetini temsil ve rehnini temin eden, lisanslı depo işleticisince nama veya emre düzenlenmiş, teminat olarak verilebilen, ciro edilebilen veya edilemeyen ve bu Kanunda öngörülmeven durumlarda Türk Ticaret Kanununda düzenlenen makbuz senedi hükümlerine tâbi olan kıymetli evrakı olduğu, (k) fıkrasında mudinin, depolama hizmetleri için ürününü lisanslı depoya teslim eden veya lisanslı depo işletmesince düzenlenen ürün senedini mevzuata uygun olarak elinde bulunduran gerçek veya tüzel kişiyi ifade ettiği hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hükümlerden de anlaşılacağı üzere; söz konusu istisna, 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu uyarınca mudiler tarafından lisanslı depoya teslim edilen ürünler karşılığında düzenlenen ürün senetlerinin yine mudiler tarafından elden çıkarılmasından doğan kazançların kurumlar vergisinden istisna tutulması mümkün bulunmaktadır.

Buna göre, üretici olmayıp sadece tahıl alım satımı faaliyetinde bulunulması durumunda da lisanslı depoya teslim edilen ürünler karşılığında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançların 31/12/2028 tarihine kadar kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

Diğer taraftan, üreticiden müstahsil makbuzuyla ya da tüccardan fatura karşılığında alınan ürünlerin, lisanslı depoya transferine kadar geçen sürede ürünlerin değerinde meydana gelebilecek artış veya azalışlar, herhangi bir satış işlemi gerçekleşmediği sürece vergiye tabi kazancı etkileyen artış/azalış olarak değerlendirilmeyecektir.

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 verilmiş olup

Söz konusu Tebliğin;

- "Lisanslı Depoculuk Kapsamındaki İşlemler" başlıklı 4.18. bölümünde; " 5300 sayılı Kanun kapsamında yapılan işlemlerde KDV uygulaması, aşağıda açıklandığı şekilde yapılır.5300 sayılı Kanun

kapsamındaki ürün senetlerinin, Ürün İhtisas Borsaları ile Gümrük ve Ticaret Bakanlığından ürün senedi alım-satımı konusunda izin alan ticaret borsalarında (Her iki borsa kısaca "ihtisas/ticaret borsaları" olarak anılacaktır.) tesliminde KDV uygulamasına yönelik olup, bu açıklamalar anılan Kanunun 15 inci maddesine dayanılarak yayımlanan Elektronik Ürün Senedi Yönetmeliği kapsamında basılı ürün senedi hükmünde olmak üzere söz konusu Yönetmelik hükümlerine uygun olarak elektronik ortamda oluşturulan elektronik ürün senedi (ELÜS) teslimleri için de geçerlidir.

3065 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde, teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce alıcıya veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmış; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının iki veya daha fazla kimse tarafından zincirleme akit yapılmak suretiyle, malın bu arada el değiştirmeden doğrudan sonuncu kişiye devredilmesi de teslim olarak nitelendirilmiş ve bu durumda her bir safhanın ayrı ayrı vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükme göre, ürün sahiplerinin kendi ürünlerini lisanslı depolara koyması işlemi KDV'ye tabi değildir.

Ayrıca, depoya konulan ve ürün senedi çıkarılan bir ürünün, bu ürüne ait ürün senedi ihtisas/ticaret borsalarında herhangi bir işlem görmeden (satılmadan) ürünü depoya koyanlar tarafından çekilmesi halinde de tasarruf hakkı el değiştirmeden KDV'nin konusuna giren bir işlem bulunmamaktadır. Ancak, ürünü depoya koyan kişinin bu ürüne ait ürün senedini ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla teslim ettikten sonra aynı ürün senedi ile ürünü çekmek istemesi halinde bu işlem Kanunun (1/3-d) maddesine göre KDV'ye tabi tutulur.

Öte yandan, 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 söz konusu teslimler 3065 sayılı Kanunun (13/ğ) ve (17/4-t) maddeleri ile KDV'den istisna edilmiştir. Dolayısıyla, ürün senedini elinde bulunduran KDV mükellefleri (yalnızca sorumlu sıfatıyla KDV mükellefiyeti bulunanlar hariç) ürün senedi teslimlerinde alıcı adına fatura ve benzeri vesikaları düzenlerler ancak söz konusu belgelerde KDV göstermezler.

Ürün senedinin KDV mükellefiyeti bulunmayanlar tarafından KDV mükelleflerine tesliminde ise KDV mükelleflerince gider pusulası düzenlenir.

Alım-satıma taraf olanların KDV mükellefiyetinin bulunmaması halinde fatura ve benzeri vesikaların düzenlenmesine gerek yoktur. Bu işlemlerin tarafların kendi aralarında düzenleyeceği teslim tutanağı, taahhütname veya bir yazı ile tevsiki mümkündür.

KDV mükellefiyeti bulunmayanların, ürün senetlerini ticari nitelik arz edecek şekilde teslimi durumunda, işlemlerin yalnızca ürün senedi teslimlerinden oluşması halinde KDV'den istisna tutulan bu işlemleri nedeniyle bunlar adına KDV mükellefiyeti tesis ettirilmesine gerek yoktur.",

- "Ürün Senetlerinin, İhtisas/Ticaret Borsaları Aracılığıyla İlk Teslimi" başlıklı 4.18.2. bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (13/ğ) maddesi ile 5300 sayılı Kanuna göre düzenlenen ürün senetlerinin, ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla ilk teslimi KDV'den istisna edilmiştir. Söz konusu istisna tam istisna mahiyetinde olup, bu istisna uygulamasından kaynaklanan ve indirim yoluyla telafi edilemeyen KDV tutarları, mükelleflere Tebliğin (II/B-9.) bölümündeki açıklamalara göre iade edilir.",

- "Ürün Senetlerinin İlk Tesliminden Sonraki Teslimleri" başlıklı 4.18.3. bölümünde; "3065 sayılı Kanunun (17/4-t) maddesinde ürün senetlerinin ilk teslimi ile ürünü depodan çekecek olanlara teslimi arasındaki teslimler, kısmi istisna kapsamına alınmıştır.

Buna göre, ürün senedinin ilk tesliminden sonra KDV mükellefleri tarafından tesliminde de (ürünü depodan çekecek olanlara teslimi hariç) KDV hesaplanmaz.

Öte yandan, aynı maddeye göre, bu kapsamda vergiden istisna edilen işlemler bakımından Kanunun (30/a) maddesi hükmü uygulanmaz. Buna göre, KDV mükellefiyeti olanlar kısmi istisna kapsamına giren bu teslimleri dolayısıyla yükledikleri vergileri indirim konusu yapabilirler, ancak iade olarak talep edemezler.",

- "Ürün Senetlerinin Ürünü Depodan Çekecek Olanlara Teslimi ve Sorumluluk Uygulaması" başlıklı 4.18.4. bölümünde ise; "3065 sayılı Kanunun (1/3-d) maddesi uyarınca 5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimi, bu teslimin ticari, sınai, zirai faaliyet ya da serbest meslek faaliyeti kapsamında yapıp yapılmadığına bakılmaksızın KDV'ye tabi bulunmakta olup, Kanunun (10/k) maddesine göre bu işlemde vergiyi doğuran olay, ürün senetlerinin temsil ettiği ürünlerin depodan çekilmesi anında meydana gelmektedir. Kanunun (23/d) maddesi uyarınca söz konusu işlemde KDV matrahını, ürün senedinin en son işlem gördüğü borsa değeri oluşturmaktadır.

Bu hükümlere göre, ürün senetlerini ürünü depodan çekecek olanlara teslim edenler, KDV mükellefi olmasalar dahi bu teslim KDV'ye tabidir. Bu işlemde vergiyi doğuran olay ise ürün senedinin temsil ettiği ürünün depodan çekilmesi anında meydana gelir.

Diğer taraftan, Kanunun (9/3)üncü maddesinde, 5300 sayılı Kanuna göre düzenlenen ürün senetlerinin, senedin temsil ettiği ürünü depodan çekecek olanlara teslimine ait KDV'nin ödenmesinden lisanslı depo işleticilerinin sorumlu olduğu belirtilmiştir."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, yukarıda yapılan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere; müstahsil makbuzu düzenlemek suretiyle veya fatura karşılığı almış olduğunuz tarım ürünlerinizin lisanslı depoya koyma işleminiz KDV'ye tabi değildir. Ayrıca, şirketinizce lisanslı depoya konulan ve ürün senedi çıkarılan bir ürünün, bu ürüne ait ürün senedi ihtisas/ticaret borsalarında herhangi bir işlem görmeden (satılmadan) şirketiniz tarafından çekilmesi halinde de tasarruf hakkı el değiştirmedikinden KDV'nin konusuna giren bir işlem bulunmamaktadır. Ancak, ürünü depoya koyan şirketinizin bu ürüne ait ürün senedini ihtisas/ticaret borsaları aracılığıyla teslim ettikten sonra aynı ürün senedi ile ürünü çekmek istemesi halinde bu işlem Kanunun (1/3-d) maddesine göre KDV'ye tabi tutulur.

Ürün senedini elinde bulunduran şirketinizin ürün senedi teslimlerinde alıcı adına fatura ve benzeri vesikaları düzenlemesi, ancak söz konusu belgelerde KDV göstermemesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026