

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : B.07.1.GİB.0.06.29-010-9

06/04/2012

Konu : Miadı dolan ilaçların takdir komisyonu
olmaksızın imha edilmesi durumunda stok
değerlerinin gider olarak kaydedilip
kaydedilemeyeceği ve ödenmiş olan kdv
nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı

İlgide kayıtlı dilekçenizin incelenmesinden, depolarınızda yer alan miadı dolmuş, hasar görmüş, üretimden kalkmış ve insan sağlığını tehdit eden ilaçların ve ilaç hammaddelerinin tespiti için ... Üniversitesi ... Anabilim Dalına başvurarak bir bilirkişi raporu aldığınız, ayrıca imha edilecek ilaçlar ve ilaç hammaddeleri için Sağlık Grup Başkanlığı yetkilileri tarafından bir tespit tutanağının tarafınıza verildiği, ancak ... İl Çevre ve Orman Müdürlüğü yetkililerinin iş yoğunluğu nedeniyle imha işlemine katılamayacaklarının tarafınıza bildirildiği, bahsi geçen ilaçların ve ilaç hammaddelerinin takdir komisyonu veya konuyla ilgili Bakanlıkların yetkilileri nezdinde olmaksızın ... tesislerinde imha edilmesi durumunda söz konusu malların stok değerlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı ile söz konusu emtialara ilişkin alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Takdir Komisyonlarının Görevleri" başlıklı 74 üncü maddesinin (a) bendinin (1) numaralı alt bendinde, yetkili makamlar tarafından istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak takdir komisyonlarının görevleri arasında sayılmıştır.

Mezkur Kanunun 278 inci maddesinde, yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi hâller neticesinde iktisadî kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtia ile maliyetlerin hesaplanması mutad olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartaların emsal bedeli ile değerlendirileceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 267 nci maddesinde ise, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın emsal bedelinin, ortalama fiyat, maliyet bedeli ve takdir esas olmak üzere üç esasa göre tayin edileceği; ilk iki sıradaki usul ile belli edilemeyen emsal bedelin ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edileceği hüküm altına alınmıştır.

Mer'i mevzuata göre, bir mükellefe ait takdir işleminin mükellefin bağlı olduğu vergi dairesinin bulunduğu il veya ilçedeki takdir komisyonunca yapılması gerekmektedir. Ancak özellik arz edebilecek bazı durumlarda takdir işlemlerinin başka mahalde bulunan takdir komisyonlarınca da yapılmasında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.

Bu durumda, farklı bölgelerde bulunan ve kıymetleri düşen emtianın emsal bedelleri, bulundukları il veya ilçelerdeki takdir komisyonlarınca tespit edilebileceği gibi, emtianın bulunduğu il veya ilçelerdeki takdir komisyonlarınca emsal bedellerini belirleyici gerekli tespitler yapılarak mükellefin bağlı olduğu vergi dairesinin takdir işlemlerini yapmakta olan takdir komisyonuna veri olarak da gönderilebilecektir.

Emtiaların imhasında genel uygulama, imhaların takdir komisyonu nezaretinde yapılmasıdır. Ancak son kullanma tarihi geçmiş veya bozuk olan ilaç, tıbbi malzeme, gıda, atık vb. emtianın insan sağlığına zararlı olabileceği ve acilen imha edilmesi mecburiyeti bulunan bu ürünlerin 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 ürünlerin yukarıda bahsedilen şekilde teşekkül ettirilen bir komisyon nezdinde imha edilmesi halinde, bu ürünlerin imhası aşamasına mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin söz konusu komisyona katılımına gerek bulunmamaktadır.

Yukarıda izah edilen şekilde ilgili bakanlık ve 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.

Öte yandan, son kullanma tarihi geçmiş veya bozuk ürünlerin imha edilmesi işlemine ilgili bakanlık yetkililerinin katılımının sağlanamaması ve imhaya ilişkin tespitin bu komisyon nezdinde tutanağa bağlanamaması durumunda, olayın mutlaka takdir komisyonuna intikalinin sağlanması gerekmekte olup, imha edilen ürünlerin takdir komisyonunca belirlenecek emsal bedel üzerinden kayıtlara alınarak işlem yapılması gerekecektir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29/1 nci maddesinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle hesaplanan katma değer vergisi ile ithalat sırasında ödenen katma değer vergisini indirebilecekleri hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 30/c maddesinde ise, deprem ve sel felaketi nedeniyle zayi olanlar hariç olmak üzere, zayi olan mallara ait katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Uygulamanın usul ve esaslarına ilişkin olarak yayımlanan 113 Seri Nolu KDV Genel Tebliğinin E Bölümünde de kullanım süresi geçen veya kullanılamayacak hale gelen mallara ilişkin yüklenilen KDV hakkında yapılacak işlemler açıklanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, kullanım süresi geçen veya bir başka biçimde kullanılamayacak hale gelen ve imha edilen mallar, zayi olan mal mahiyetinde olduğundan mükelleflerce bu malların iktisabı dolayısıyla yüklenilen KDV'nin indirim konusu yapılması da mümkün bulunmamaktadır.

Zayi olan mallara ait yüklenilen ve daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin, imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait 1 No.lu KDV Beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına ilave edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir.

Buna göre, stoklarınızda bulunan ve miadı dolmuş, hasar görmüş, üretimden kalkmış ve insan sağlığını tehdit eden ilaçlar ve ilaç hammaddelerine ilişkin yüklendiğiniz KDV'yi, söz konusu mallar her ne şekilde imha edilirse edilsin, indirim konusu yapmanız mümkün olmayıp, indirim hesaplarına almış olmanız halinde çıkarmanız gerekmektedir.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet fark olduğu, bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce işletmeye ilave olunan değerlerin bu farktan indirileceği, işletmeden çekilen değerlerin ise farka ilave olunacağı ve ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, resmi makamlar nezdinde imha edilecek malların Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesi uyarınca belirlenecek emsal bedeli ile işletmenin kayıtlarında yer alan değer arasındaki farkın kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olabilecektir.

Ancak, takdir komisyonu veya Sağlık Bakanlığı yetkilileri nezdinde olmaksızın imha edilen malların emsal bedelinin takdir komisyonu tarafından belirlenmemesi nedeniyle, söz konusu mal bedellerinin kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmayacaktır.

Bilgi edinilmesini ve gereğini 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.