

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[177-2012/VUK-2-...]-1828

14/11/2013

Konu : Sebze ve meyve komisyonculuğu yapan
mükellefin satın aldığı tarla, traktör ve
elma fideleri için ödediği bedellerin
vergisel durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, meyve sebze komisyonculuğu faaliyetinden dolayı ticari kazanç mükellefi olduğunuzu, ... ili, ... ilçesinde elma yetiştirmek üzere bir tarla, elma fidanları, ... traktör ve gerekli diğer malzeme ve teçhizatlar satın aldığınızı, ağaçlar elma verecek duruma gelene kadar bu maliyetlerin devam edeceğini belirterek, söz konusu maliyetler ile bu maliyetlere ilişkin vergi mevzuatı açısından yapılacak işlemler hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu, 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin, (7) numaralı bendinde ise Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanların safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, aynı Kanun 'un 52 'nci maddesinde; zirai faaliyetten doğan kazançların zirai kazanç olduğu, zirai faaliyetin; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade ettiği ve satışların dükkan ve mağaza açılarak yapılması halinde, mahsullerin dükkan ve mağazaya gelinceye kadar geçirdikleri safhaların zirai faaliyet sahasında kalacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Yine aynı Kanun 'un 53 'üncü maddesinde; çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, bu Kanun'un 94'üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği, 54'üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançlarının gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tespit olunarak vergilendirileceği, kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin bu kazançları için beyanname vermeyecekleri, kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin, yazılı olarak vergi dairesinden istemde bulunmaları halinde izleyen vergilendirme dönemi başından, işe yeni başlayanların, işe başlama tarihinden itibaren gerçek usule geçebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanun'un 54'üncü maddesinin (A) fıkrasında ise arazi üzerinde yapılan zirai faaliyetlerde zirai kazancın tespiti bakımından 1 takvim yılı içinde dikkate alınacak ölçüler gruplar halinde sayılmış olup 18'inci grupta meyve verebilecek hale gelmiş elma ağacında 2000 ağaç ölçü olarak belirlenmiştir. Kanun'un 57'nci maddesinin (1-6) No.lu bendinde, Vergi Usul Kanunu'na göre ayrılan amortismanların, (1-8) No.lu bendinde, zirai kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan genel giderlerin zirai işletme hesabı esasında gider olarak dikkate alınacağı, "Kazancın bilanço

esasına göre tespiti" başlıklı 59'uncu maddesinde ise, çiftçilerin diledikleri takdirde işletme hesabı yerine bilanço esasına tabi tutulmalarını isteyebilecekleri, bu durumda 56, 57 ve 58'inci maddeler hükümleri de göz önünde tutularak, ticari kazancın bu husustaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; elde edilecek mahsullerin ticari faaliyet kapsamında satışının yapılması amacıyla bir tarla alınarak meyve fidanları dikilmesi durumunda, ticari ve zirai olmak üzere iki ayrı işletmenin varlığı söz konusu olup tarladan alınacak mahsulün ticari işletmeye ginceye kadar olan safhanın zirai faaliyet, mahsullerin ticari işletmenin aktifine girdiği tarihten sonraki safhanın ise ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi, mahsuller toplandıklarında zirai işletme kayıtlarına dahil edilmesi, satılmak üzere satışın yapılacağı yere sevk edildiklerinde ise zirai işletme tarafından ticari işletmeye emsal bedel ile satışının yapılması, satış bedeli üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının (I/i-b) bendine ve 2009114592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'na istinaden ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için %2, diğerleri için %4 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, mükellef tarafından yapılan giderlerin, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler kapsamında değerlendirilmesi için yapılan harcamanın doğrudan gidere dönüşmesi ve işletmenin varlıklarında yeni bir iktisadi değer meydana gelmemesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Tarla satın alınarak elma yetiştirme faaliyeti zirai faaliyet olup bu faaliyeti sonucunda elde edeceği mahsullerin satılmak üzere ticari işletmenize sevk edilmesi halinde söz konusu mahsullerin zirai işletme tarafından emsal bedel ile satışının yapılması ve satış bedeli üzerinden Gelir Vergisi Kanunu'nun 94'üncü maddesine göre gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

- Zirai faaliyetinizden dolayı gerçek usulde vergilendirilmemeniz durumunda zirai faaliyet sonucunda elde edilecek kazancın gelir vergisi beyannamesine dahil edilmemesi gerekmekte olup bu durumda, bu faaliyet için yapılan genel giderlerin ve söz konusu tarlanın amortismanının ticari kazancın tespitinde de dikkate alınması mümkün değildir.

- Zirai faaliyetinizden dolayı gerçek usulde vergilendirilmeniz durumunda ise, söz konusu tarlanın zirai işletme kayıtlarına dahil edilmesi, zirai faaliyet çerçevesinde yapılan harcamaların doğrudan gidere dönüşüp dönüşmedikleri hususu dikkate alınarak giderleştirilmesi ve mahsullerin emsal bedeli üzerinden ticari işletme adına fatura düzenlenmesi gerekmekte olup bu bedelin döneme ait zirai kazançta dahil edilerek beyan edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 1/1 maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ne tabi olduğu, aynı maddenin ikinci fıkrasında, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin ise Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

Kanun'un 17/4-b maddesinde, Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler ile aynı Kanun'un 66'ncı maddesine göre vergiden muaf olan serbest meslek erbabı tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna tutulacağı, 29/1 maddesinde, mükelleflerin vergiye tabi işlemler üzerinden hesapladıkları KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri, 30/a maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal veya hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirilemeyeceği, hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, gerçek usulde vergiye tabi çiftçi olmanız halinde zirai faaliyet kapsamında yapacağınız işlemler KDV'ye tabi olacak ve bu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV'den indirilebilecektir.

Ancak, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçi olmanız halinde, zirai faaliyet kapsamında yapacağınız teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-b maddesi kapsamında KDV'den istisna olacağından, istisna olan bu teslimler nedeniyle yüklenilen vergilerin ticari faaliyetleri nedeniyle vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den indirilemeyeceği tabiidir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 172'nci maddesinde, ticaret ve sanat erbabının, ticaret şirketlerinin, iktisadi kamu müesseselerinin, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin, serbest meslek erbabının ve çiftçilerin defter tutmaya mecbur oldukları, 176'ncı maddesinde tüccarların defter tutma bakımından iki sınıfa ayrıldığı I'inci sınıf tüccarların bilanço esasına göre, II'nci sınıf tüccarların işletme hesabı esasına göre defter tutacakları hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanun'un 177'nci maddesinde, I'inci sınıfa dahil olan tüccarlar bentler halinde sayılmış; (1) numaralı bentte satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının veya satışlarının tutarı, (2) numaralı bentte birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşıp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hasılatlarının tutarı, (3) numaralı bentte ise bir ve iki numaralı bentlerde yazılı işlerin birlikte yapılması halinde iki numaralı bentte yazılı iş hasılatının beş katı ile yıllık satış tutarı maddede belirtilen hadleri aşanların I inci sınıf tüccar olacakları hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, Kanun'un 213'üncü maddesinde zirai kazanç elde eden mükelleflerin çiftçi işletme defteri tutacağı ifade edilmiş olup, bu mükelleflerin isteğe bağlı olarak bilanço esasına defter tutabilmeleri Gelir Vergisi Kanununda düzenlenmiştir.

Buna göre; zirai faaliyetinizin Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde zirai kazanç kapsamında değerlendirilmesi durumunda çiftçi işletme defteri tutmanız gerekmektedir.

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.