

164 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No:

20636

Resmi Gazete Tarihi:

15/09/1990

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11 inci maddesi, tevkif yoluyla ödenen vergilerde müteselsil sorumluluk esasını getirmiştir. Söz konusu maddede, mal alım ve satımı dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairelerine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülüklerini yerine getirmemeleri halinde, bu kişilerle birlikte verginin ödenmemesinden, alım satım taraf olanların tümünün müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiştir.

Öte yandan, 3418 sayılı Kanunla anılan maddeye eklenen fıkra ile zirai ürünlerin (işlenmiş olanlar dahil) alım ve satımına aracılık eden kuruluşlar ve Ticaret Borsalarını, bu mahsullerin satın alınması sırasında yapılacak vergi tevkifatından müteselsilen sorumlu tutma; söz konusu ürünlerin satışı dolayısıyla yapılacak vergi tevkifatının hangi safhada yapılacağını her bir ürün için ayrı ayrı belirleme konusunda, Maliye ve Gümrük Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Bu hükümler çerçevesinde, zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden yapılacak gelir vergisi tevkifatı konusunda uyulacak esaslar yeniden belirlenerek, aşağıda açıklanmıştır.

1. Destekleme Alımı Yapan Kamu Kurum ve Kuruluşlarının, Zirai Ürün Alımlarında Yapacakları Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk :

Destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları (Tarım Satış Kooperatifleri Birlikleri ve benzerleri dahil); gerek çiftçilerden, gerekse çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan destekleme kapsamına giren veya girmesin, satın aldıkları tüm zirai ürünlerin alış bedelleri üzerinden (işlenmiş olanlar dahil, örnek; elyaf pamuk, yıkanıp temizlenmiş buğday, elekten geçirilip paketlenmiş mercimek, nohut, kuru fasulye, kuru kayısı, paketlenmiş meyve ve sebze gibi....) gelir vergisi tevkifatı yapacaklardır. Tevkif edilen bu vergilerin zamanında ilgili vergi dairesine yatırılması ile bu kurum ve kuruluşların bu alımlardan doğan vergi sorumlulukları sona erecektir.

2. Destekleme Alımı Yapmayan, Ancak Zirai Ürün İşleyen veya İmalatçı Olmamakla Beraber Zirai Ürün Alımında Bulunan Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Yapacakları Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk :

Destekleme alımı yapmayan ancak, zirai ürün işleyerek imalat faaliyetinde bulunan kamu kurum ve kuruluşları ile imalatçı olmamakla beraber zirai ürün alım veya satımında bulunan kamu kurum ve kuruluşları da zirai ürün alımlarında gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Bu kuruluşların zirai ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatını yapmamaları halinde, ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından kendileri sorumlu olacaklardır.

3. Tevkifat Yapmak Zorunda Olan Kamu Kurum ve Kuruluşları Dışındaki Kurum, Kuruluş ve Kişilerce Zirai Ürün Alımında Yapılacak Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk:

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (A) fıkrasında, vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar aşağıdaki gibi sayılmıştır.

- _ Kamu idare ve müesseseleri,
- _ İktisadi kamu müesseseleri,
- _ Sair kurumlar,
- _ Ticaret şirketleri,
- _ Kooperatifler,
- _ İş ortaklıkları,
- _ Dernek ve vakıflar,
- _ Dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri,
- _ Menkul kıymetler yatırım fonu yönetenler,
- _ Gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı,
- _ Zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabına göre tesbit eden çiftçiler.

Aynı fıkranın 13 numaralı bendinde ise, çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alış bedelleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, yukarıda sayılan kurum, kuruluş ve kişiler; çiftçilerden satın aldıkları zirai ürünler için yaptıkları ödemelerden (avans olarak ödenenler dahil) tevkifat yapmak zorundadırlar. Ancak, bu tevkifatın yapılmaması halinde, ürünü çiftçiden satın alanın sorumluluğu olmakla birlikte, bu ürünün daha sonraki safhalarda alım-satımına taraf olanlar da tevkif yoluyla ödenmeyen vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu olacaklardır. Diğer bir

anlatımla, zirai ürünlerin çiftçi dışındaki kişilerden satış alınması halinde, ürünü satın alanlar, bu ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatının yapıldığına kanaat getirirlerse, gelir vergisi tevkifatını yapmayabileceklerdir. Bu durumda, tevkif yoluyla ödenmesi gereken vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu olacaklardır. Ancak, mükellefler müteselsil sorumluluğun dışında kalmayı tercih ettikleri takdirde, zirai ürünü kimden satın almış olursa olsunlar, gelir vergisi tevkifatı yaparak ilgili vergi dairesine yatırmak zorundadırlar.

4. 5590 Sayılı Kanuna Göre Kurulmuş Bulunan Ticaret Borsalarında Tescil Ettirilerek Satın Alınan Zirai Ürün Bedellerinden Yapılacak Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk:

5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş olan Ticaret Borsalarında Borsada İşlem gören zirai ürünlerin tescil ettirilerek çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan satın alınması halinde, Borsada, tescil ettirilerek satın alınan zirai ürünler için, satın alanların müteselsil sorumluluğu bulunmamaktadır. Borsada tescil ettirilerek, çiftçilerden satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden tevkif edilerek vergi dairelerine ödenmesi gereken vergiden, Borsalar, yöneticileri ve zirai ürünü satın alanlar müteselsilen sorumlu olacaklardır.

Öte yandan, bu Tebliğin 1, 2 ve 3 üncü bölümlerinde belirtilen kamu kurum ve kuruluşları ile diğer kişi, kurum ve kuruluşların; çiftçi dışında kalan kişi, kurum ve kuruluşlardan, 5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş bulunan Ticaret Borsalarında tescil ettirerek satın aldıkları zirai ürün bedelleri üzerinden, gelir vergisi tevkifatı yapmayacaklar ve müteselsilen de sorumlu olmayacaklardır. Ancak; söz konusu zirai ürünlerle ilgili olarak daha önce çiftçiden satın alınması esnasında gelir vergisi tevkifatının yapılmamış olması halinde, tevkif yoluyla ödenmesi gereken vergi(*), gecikme faizi ve gecikme zammından tescil işlemini yapan borsalar(**) ve vergisi tevkif yoluyla ödenmeyen zirai ürünü Borsaya getirenler de müteselsilen sorumlu olacaklardır.

ÖRNEK 1:

Gerçek usulde vergiye tabi ve borsaya kayıtlı tacir (A), borsada (B) çiftçisinden 10 ton buğday satın almıştır.

Tacir (A), (B) çiftçisinden borsada tescil ettirerek satın aldığı zirai ürünler için gelir vergisi tevkifatını yapmak ve tevkif ettiği vergiyi ilgili vergi dairesine beyan ederek ödemek zorundadır. Bu verginin ödenmemesi halinde, ödenmeyen vergiden tacir (A) ile birlikte, tescil işlemini yapan borsa ve yöneticileri de müteselsilen sorumlu olacaktır.

ÖRNEK 2:

Borsaya kayıtlı tacir (C), yine kendisi gibi borsaya, kayıtlı tacir (E)'den, borsaya tescil ettirerek 5 ton kuru fasulye satın almıştır.

Bu alım-satım işlemi ile ilgili olarak, borsada alıcı olan tacir (C), borsada tescil ettirerek satın aldığı bu 5 ton kuru fasulye için vergi, tevkifatı yapmayacak, tevkif yoluyla ödenmesi gereken gelir vergisi ve buna bağlı ceza ile gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu olmayacaktır.

Ancak, tacir (E), borsaya tescil ettirerek satışını yaptığı zirai ürün bedelinden, tevkif yoluyla kesilmesi gereken gelir vergisi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından tescil işlemini yapan borsa ve borsa yöneticileri ile birlikte müteselsilen sorumlu olacaktır.

Öte yandan, 5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş olan borsalar ve borsa yöneticileri alım, satımını tescil ettikleri zirai ürünler üzerinden yapılması gereken vergi tevkifatını sağlamaya yönelik her türlü tedbire almaya, yetkilidirler.

Borsalar, borsada işlem gören ürünlerin alış ve satışlarını kişi bazında (cari hesaplarda) izlemek ve Maliye ve Gümrük Bakanlığına bilgi vermek zorundadırlar.

5. Zirai Ürün İhraç Eden İhracatçıların Bu Ürünlerin Alımında Yapacakları Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk:

Zirai ürün ihraç eden ihracatçılar; gerek çiftçi, gerekse çiftçi dışındaki kişi, kurum ve kuruluşlardan (destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları ile zirai ürün alımında bulunan kamu kurum ve kuruluşlardan satın alınanlar ile borsada tescil ettirilerek satın alınanlar hariç) satın aldıkları zirai ürünler için işlenmiş olanlar dahil olmak üzere gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar.

Zirai ürün ihraç eden ihracatçıların, aynı zamanda imalatçı olmaları halinde de (zirai ürünün işlenmesi, örneğin; mercimeğin elekten geçirilip paketlenmesi gibi) yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde işlem yapılacaktır.

Zirai ürün ihracatçıların, destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları ile zirai ürün alımında bulunan kamu kurum ve kuruluşlarından veya borsadan zirai ürün satın almaları halinde, bu ürün bedellerinden vergi tevkifatı yapılmayacak ve bu alımlar nedeniyle de ihracatçılar müteselsilen sorumlu olmayacaklardır.

ÖRNEK:

Gerçek usulde vergiye tabi ihracatçı (A), ihraç etmek üzere, (B) çiftçisinden 10 ton buğday, borsaya kayıtlı (C) tacirinden de borsada tescil ettirerek 20 ton kırmızı mercimek satın almış ve (C) tacirinden satın aldığı mercimeği temizleterek paketlemiştir.

İhracatçı (A), borsada tescil edilmiş olsa dahi; çiftçiden satın aldığı buğday için gelir vergisi tevkifatı yapacak ve tevkif ettiği bu vergiyi ilgili vergi dairesine beyan ederek ödeyecektir. İhracatçı (A), borsaya kayıtlı (C) tacirinden borsada tescil ettirerek satın aldığı kırmızı mercimek için, gelir vergisi tevkifatı yapmayacağı gibi; tevkifatın yapılmaması dolayısıyla müteselsil sorumluluğu da söz konusu olmayacaktır.

6. Köy Tüzel Kişiliği ile Türk Medeni Kanununa Göre Kurulmuş Olan Vakıflarca (Vakıflara Ait İktisadi İşletmeler Dahil) Satılan Zirai Ürün Bedelleri Üzerinden Yapılacak Gelir Vergisi Tevkifatı ve Müteselsil Sorumluluk:

Köy tüzel kişiliği veya vakıflardan veya benzeri kurum ve kuruluşlardan satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden, bu Tebliğin daha önceki bölümlerinde yapılan açıklamalara göre, gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır.

Zirai ürünlerin, vakıflara veya benzeri kurum ve kuruluşlara ait, iktisadi işletmelerden satın alınması sırasında, yukarıdaki açıklamalara göre, satın alanlarca tevkif edilen ve vergi dairesine ödenen vergiler, Kurumlar Vergisi Kanununun 44 üncü maddesi hükümlerine göre, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilecektir. Mahsup edilecek miktarın kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden fazla olması halinde bu tutar, ödenmiş olmak kaydıyla genel hükümler çerçevesinde, kurumun diğer vergi borçlarına da mahsup edilebilecektir. Bu mahsuplara rağmen kalan bir tutarın bulunması halinde ise, bu tutar genel hükümler çerçevesinde iade edilecektir.

Köy tüzel kişiliği ile vakfın ve benzeri kurum ve kuruluşların veya bunlara bağlı iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi olmayacağı durumlarda ise, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde yapılan gelir vergisi tevkifatının ödenmiş olması şartıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltmeye ilişkin hükümleri çerçevesinde düzeltilerek red ve iadesinin yapılacağı tabiidir.

7. Kiralanan Sınai İşletmelerde Zirai Ürün İşleyenlerle İlgili Müteselsil Sorumluluk:

Bir fabrikayı kiralamak suretiyle zirai ürünü işleyen mükellefler, çiftçilerden satın aldıkları zirai ürünler için gelir vergisi tevkifatı yapmak zorundadırlar. Bu kişiler, çiftçi dışındaki kişilerden satın aldıkları zirai ürünler için yapılması gereken gelir vergisi tevkifatından da yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde müteselsilen sorumlu olacaklardır. Ayrıca, bu ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatının yapılmamış olması halinde, kiralamaya ilişkin işletmenin sahip ve yöneticileri de ödenmemiş vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından müteselsilen sorumlu tutulacaklardır.

8. Müteselsil Sorumluluğun Belirlenmesi:

Ziyaa uğratılan veya beyan edildiği halde ödenmeyen bir gelir vergisi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammının müteselsil sorumludan istenebilmesi için, müteselsil sorumlu tutulacak kişi veya kişilerin ve bu sorumluluğu gerektiren olayın bir vergi inceleme raporuyla tespit edilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla vergi dairesi bir vergi inceleme raporu olmaksızın müteselsil sorumluluğa dayanarak herhangi bir işlem yapmayacaktır.

Müteselsil sorumluluğa dayanarak işlem yapılması istenen vergi inceleme raporlarında, mükellefin ve müteselsil sorumlunun kim olduğu, niçin müteselsil sorumlu olduğu ve müteselsil sorumluluğu gerektiren olay, ayrıntılarıyla belirtilecektir.

Ayrıca, söz konusu gelir vergisi tevkifatı, çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alış bedeli üzerinden yapılacağından, ödenmemiş vergi dolayısıyla müteselsil sorumlu tutulacak kişinin, çiftçilerden satın alınan zirai ürünün alış bedeli üzerinden yapılması gereken gelir vergisi tevkifatı ile buna bağlı ceza gecikme faizi ve gecikme zammından sorumlu olacağı açık bir şekilde ortaya konulacaktır.

Ancak, vergi incelemesi sırasında; satın alınan zirai ürünlerin, çiftçilerden satın alınması safhasındaki alış, bedelinin tespit edilememesi halinde, aşağıdaki şekilde işlem yapılacaktır:

a) Vergi incelemesine konu olan ürünün satış fiyatı, resmi kuruluşlar veya birliklerce tespit ve ilan olunuyorsa inceleme dönemine ilişkin olarak ilan edilen fiyatlar esas alınacaktır (VUK Madde: 49).

b) Destekleme kapsamında olmayan ürünler için de inceleme döneminde o ürünün borsada, halde veya pazardaki alım-satım fiyatları esas alınarak tevkif edilmesi gereken vergi hesaplanacaktır.

9. Çiftçilerin ve Nihai Tüketicilerin Müteselsil Sorumluluk Karşısındaki Durumu:

Çiftçilerin, sattıkları zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden tevkifat yapılmaması, çiftçilerin müteselsil sorumlu tutulmalarını gerektirmez. Aynı şekilde nihai-tüketicilerin de müteselsil sorumluluğu söz konusu değildir.

10. Gelir Vergisi Tevkifatının Yapılmayacağı Durumlar ve Müteselsil Sorumluluktan Kurtulma:

Satın aldığı zirai ürünler dolayısıyla tevkifat yapmak zorunda olan kamu kurum ve kuruluşlarından ve borsalardan zirai ürün satın alanların, satın aldıkları bu ürünlerle ilgili olarak ödenmesi gereken gelir vergisi dolayısıyla müteselsil sorumlulukları yoktur. Dolayısıyla, söz konusu kurum, kuruluş ve kişilerden satın alınacak zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden herhangi bir tevkifat yapılması söz konusu değildir.

Öte yandan, borsada tescil ettirilerek çiftçilerden satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatının beyan edilerek ödenmemesi halinde, bu vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından çiftçiden ürünü satın alanla birlikte borsa ve yöneticileri de sorumludur.

Borsada tescil edilmeyen veya kamu kurum ve kuruluşları dışındaki kişilerden zirai ürün satın alanların, müteselsil sorumluluğun dışında kalabilmeleri için, satın alınan zirai ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatını yaparak ilgili vergi dairesine yatırmaları zorunludur.

11. Müteselsil Sorumluluk Çerçevesinde Tevkif Edilen Vergilerin Mahsubu :

Zirai ürün alımında, gelir vergisi tevkifatının ilk safhada yapılması esastır. Diğer bir anlatımla tevkifatın, ürünün çiftçiden alınması safhasında yapılması zorunludur. Ancak, zirai ürünlerin çiftçi dışındaki kişilerden satın alınması halinde, ürünü satın alanlar, bu ürünlerle ilgili gelir vergisi tevkifatının yapıldığına kanaat getirmezlerse, müteselsil sorumluluktan kurtulmak için, tevkifat yapabileceklerdir. Bu uygulamanın mükerrer vergilemeye yol açmaması için tevkif edilen vergiler; aşağıda belirtilen esaslara göre mahsup edilebilecektir :

a) Çiftçilere Yapılan Ödemelerden Tevkif Edilen Vergilerin Mahsubu :

Küçük çiftçi muafliğından yararlanan çiftçiler tarafından satılan zirai ürünlerin alış bedeli üzerinden, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 13 numaralı bendi uyarınca yapılan gelir vergisi tevkifatının, çiftçiye veya tevkifatı yapanlara red ve iadesi mümkün değildir. Küçük çiftçi muafliğından yararlananlar yıllık gelir vergisi beyannamesi vermediklerinden bu vergi, bu çiftçilerin nihai vergisi olacaktır.

Diğer taraftan, küçük çiftçi muafliğından yararlanamayan çiftçilerden satın alınan zirai ürün bedeli üzerinden, aynı madde hükmüne göre yapılan gelir vergisi tevkifatı (ödenmiş olması şartıyla), bu çiftçilerce, Gelir Vergisi Kanununun 121 inci maddesi hükmüne göre yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir. Ancak, mahsubu yapılan miktarın hesaplanan gelir vergisinden fazla olması halinde, mahsup fazlası asgari zirai vergi sayılacağından, hiç bir şekilde mükelleflere red ve iade edilmeyecektir.

Zirai ürünlerin çiftçilerden satın alınması sırasında, alış bedeli üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatı, bu tevkifatı yapmak zorunda olanlar tarafından beyan edilecek ve vergi dairesine yatırılacaktır. Tevkif edilen ve vergi dairesine yatırılması zorunlu olan bu vergilerin, zirai ürünü satın alanların vergi borçlarına hiçbir şekilde mahsup edilmesi mümkün değildir.

Öte yandan, zirai ürün satışı yapan çiftçilerin, zirai kazancının yanısıra başkaca faaliyetleri nedeniyle kazanç ve iratlarının da bulunması halinde, zirai ürün bedelleri üzerinden tevkif yoluyla ödenen verginin, zirai kazanç dolayısıyla verilen yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden fazla olması halinde, mahsup fazlası yukarıda açıklandığı üzere asgari zirai vergi sayılacağından, diğer kazanç ve iratlar dolayısıyla ödenecek vergiye mahsubu mümkün değildir.

b) Çiftçi Dışındaki Kişi ve Kurumlarca Yapılan Zirai Ürün Satışlarında, Alıcıların Gelir Vergisi Tevkifatı Yapması Halinde, Tevkif Edilen Vergilerin Mahsubu :

Zirai ürün alım-satım işi yapan kişi ve kuruluşların, sattıkları zirai ürün bedelleri üzerinden tevkif edilen vergiler, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilebilecektir. Bu mahsup işleminin yapılabilmesi için, zirai ürün satışı nedeniyle kendisine yapılan ödemeden alıcı tarafından tevkif edilen verginin ödendiğini gösteren belgenin, kesinlikle beyannameye eklenmesi gerekir.

Öte yandan, çiftçiler dışında kalan kişilerin, sattıkları zirai ürün (işlenmiş olanlar dahil) bedelleri üzerinden tevkif edilen vergilerin, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden fazla olması halinde bu tutar, ödenmiş olmak kaydıyla genel hükümler çerçevesinde mükelleflerin diğer vergi borçlarına mahsup edilebilecektir. Bu mahsuplara ragmen kalan bir tutarın bulunması halinde bu tutar, mükelleflerin müracaatı üzerine genel hükümler çerçevesinde kendilerine iade edilebilecektir.

Zirai ürün alım-satım işi yapan kişi ve kuruluşların yukarıda yapılan açıklamalara göre kendilerine yapılan ödemelerden tevkif edilen vergilerin, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilebilmesi ve mahsuplar sonunda kalan vergilerin iade edilebilmesi için ayrıca, kendilerinin satın almış oldukları zirai ürün bedelleri üzerinden tevkif ettikleri vergilerin de muhtasar beyanname ile beyan edilerek, ödenmiş olması gerekmektedir.

12. Yıllık Beyannameye Eklenecek Belge:

Mükellefler, kendilerine yapılan ödemelerden tevkif edilen vergileri, tevkif edenin adı, soyadı, ünvanı, adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, hesap numarası (Mükellef sicil numarası) ve kendilerine yapılan ödeme tutarı ile tevkif edilen vergilerin miktarını ve ödendiği vergi dairelerini bir tablo halinde yıllık beyannamelerine eklemek zorundadırlar.

Öte yandan mükelleflerin, satın almış oldukları zirai ürünlerle ilgili olarak tevkif ettikleri vergileri muhtasar beyanname ile eki tabloyu eksiksiz doldurarak vergi dairesine yatacakları tabidir.

13. "Emanet Usulü" Diye Anılan Usulle Yapılan Zirai Ürün Teslimlerinde Vergi Tevkifatı:

Bilindiği üzere, Borçlar Kanununun 463 üncü maddesinde, emanet (vedia) aktinin, bir menkul malın aynen geri alınmak üzere muhafazasını sağlamak için bir kimseye teslimini düzenleyen bir akit olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, "emanet" in sözlük anlamı, bir eşyanın, korunmak ve daha sonra aynen geri alınmak üzere birine ya da bir yere bırakılmasıdır.

Buna göre, bir malın emaneten birine tesliminden söz edilebilmesi için, bu malın emaneten bırakıldığı yerde muhafaza edilmesi ve daha sonra da bırakılan malın aynen geri alınması gerekmektedir.

"Emanet Usulü" adı verilen usulle zirai ürün teslimlerinde ise, zirai ürün alıcıya teslim edilmekte, bu ürünün fiyatı ileriki tarihlerde belirlenmekte ve kesin hesaplaşmada ilerideki bu tarih itibarıyla yapılmaktadır. Bu şekilde teslim edilen zirai ürünün, teslim eden tarafından geri alınması, alıcı tarafından da iadesi, söz konusu olmamaktadır.

Bu açıklamalara göre, "emanet usulü" adı verilen usulle zirai ürün teslimlerinde satış, teslim tarihi itibarıyla gerçekleşmektedir. Bu nedenle, bu tür satışların, "emanet usulü" ile mal teslimi olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, "emanet usulü" adı altında yapılan zirai ürün teslimlerinde de satış tam anlamıyla gerçekleşmekte ve vergi tevkifatının da zirai ürünün teslimi tarihinde yapılması gerekmektedir.

Bu şekilde yapılan zirai ürün teslimlerinde, tevkifat matrahı, zirai ürünün teslim tarihindeki satış bedeli; bu bedelin belli olmaması halinde ise emsal bedeli olacaktır. Emsal bedeli, fiyatı resmi kuruluşlar veya birliklerce tespit ve ilan olunan bir ürün ise bu fiyatlar, destekleme kapsamında olmayan ve dolayısıyla fiyatı resmi kuruluşlarca tespit edilmeyen bir ürün ise, o taktirde ürünün satın alındığı anda (teslim alındığı anda) borsada, halde veya pazardaki alım satım fiyatlarıdır.

Öte yandan, "emanet" adı verilen usulle teslim edilen zirai ürünlerle ilgili kesin hesabın çıkarıldığı sırada, daha önce tevkifata tabi tutulan miktarların üzerinde ilave bir ödemenin yapılması halinde, ortaya çıkan bu fark üzerinden de vergi tevkifatının yapılacağı

tabidir. Bu ödemeye ilgili olarak düzenlenecek müstahsil makbuzunda, daha önce tevkifata tabi tutulan kısım, ilgili müstahsil makbuzuna atf yapılarak, toplam ödemeden düşülecek ve böylece, ödeme farkı üzerinden vergi tevkifatı yapılacaktır.

14. Borsa Tescil Beyannamelerinin Saklanması:

5590 sayılı Kanun uyarınca, borsada tescil ettirerek ürün satın alanlar, satın aldıkları zirai ürünleri borsalarda tescil ettirdiklerini, ticaret borsalarının o ürünün alımı ile ilgili olarak düzenlenen "Alım-Satım Beyannamesi" ile tevsik edeceklerdir. Bu beyanname, o ürüne ait fatura veya müstahsil makbuzu ile birlikte Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre muhafaza edilecektir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve bu Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak çıkartılan genel tebliğ ve yönetmeliklere göre faturada bulunması gereken bilgilerin yanısıra, aynı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, borsada işlem gören zirai ürün alım-satımı ile ilgili olarak düzenlenecek borsa tescil beyannamesinin tarih ve numarasının da fatura ve müstahsil makbuzunda ayrıca gösterilmesi mecburiyeti getirilmiştir.

15. Kaldırılan Tebliğler ve Yürürlük:

Bu Tebliğ hükümleri 1 Ekim, 1990 tarihinde yürürlüğe girer. Konu ile ilgili olarak daha önce yayımlanan 153, 155, 162 ve 163 seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğlerinin bu Tebliğe aykırı hükümleri, bu Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

(*) "ile buna bağlı ceza" düzenlemesi Danıştay Dördüncü Dairesinin Esas No:2001/1982 Karar No: 2001/1635 sayılı kararı ile iptal edilmiş, bu karar Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 12.04.2002 gün ve Esas No:2002/24 Karar No: 2002/182 sayılı kararı ile kesinleşmiştir.

(**) "borsaların yöneticileri" düzenlemesi Danıştay Dördüncü Dairesinin Esas No:2001/1982 Karar No: 2001/1635 sayılı kararı ile iptal edilmiş, bu karar Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 12.04.2002 gün ve Esas No:2002/24 Karar No: 2002/182 sayılı kararı ile kesinleşmiştir.