



j

Özet Bülten

Tarih : 12.05.2017

Sayı : 2017/26

Değerli Müşterimiz,

Son günlerde mevzuatımızda meydana gelen gelişmeleri özetle bilgilerinize sunuyoruz.

Hurda Haline Gelmiş Sabit Kıymetler ile İmalat Atığı veya Artığı Şeklindeki Hurdaların Satışında KDV

a. Hurda Haline Gelmiş Sabit Kıymetlerin Tesliminde KDV

Hurdaya dönüşen sabit kıymetlerin, KDV istisnası kapsamına girmesi halinde indirimin iptali açısından yapılacak işlemler konusunda idare görüşünü aşağıdaki özelge ile açıklamıştır.

"Sabit kıymetlerin bir taraftan sabit bedelleri ile aktif hesaplarda, bir taraftan da maliyetlerde yer alan bedelleriyle birikmiş amortisman hesaplarında yer aldığı ve bedellerinin bilançoda sıfır net bedel olarak yer aldığı belirtilerek, bedelleriyle amortisman süresi geçmiş ve artık işe yaramaz ve kullanılamaz hurda haline gelmiş olan söz konusu sabit kıymetlerin (parçalanıp hurda demir olarak satışa sunulan makine, mastar, kalıp, elektronik atık, telefon cihazı, kablo, ölçüm cihazı vb.) Katma Değer Vergisinden istisna olarak satılması halinde bu teslim nedeniyle yüklenilen KDV'nin indirim veya iadesinin mümkün olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

.....

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, söz konusu amortisman tabi iktisadi kıymetlerin aynen veya onarılmak suretiyle üretim amaçlarına uygun olarak, kullanılamayacak durumda olmaları halinde bunların teslimi KDV Kanununun (17/4-g) maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesna olacaktır.

Kısmi istisna kapsamına giren bu işlem dolayısıyla yüklenilen vergilerin de prensip olarak, işlemin yapıldığı dönemde indirim hesaplarından çıkarılması gerekmektedir. Ancak, iktisadi kıymet hurda haline gelinceye kadar indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılmış olduğundan, yüklenilen vergilerin tamamı değil, hurda olarak satış bedelinin % 18'ine isabet eden kısmı indirim hesaplarından çıkarılacaktır.

(Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23.02.2016 tarih ve 7612 sayılı özelgesi)

Bizde bu özelgede benimsenen anlayışı mantıklı ve isabetli buluyoruz. Çünkü bir sabit kıymet hurda haline geldiğinde, mevcut niteliğini yitirmekte ve bu sabit kıymetin ihtiva ettiği maddelerden oluşan bir hurda yığınının dönüşmektedir.

Dolayısıyla, hurdaya dönüşen sabit kıymetlerin satışında sabit kıymetin tabi olduğu oran ve hükümler değil, hurdanın tabi olduğu oran ve hükümler dikkate alınmalıdır.

Şayet sabit kıymet hurdası ağırlıklı olarak; metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam ihtiva ediyorsa, bu sabit kıymet hurdasının satışında, KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi uyarınca KDV istisnası uygulanması ve buna bağlı olarak KDV indirim iptali yapılması gerekmektedir.

Bu özelgeden de anlaşılacağı üzere, sabit kıymetlerin hurdaya dönüşmesinde yapılacak indirim iptalinin miktarı, hurda satış bedelinin % 18'i ile sınırlı olmak üzere sabit kıymet ediniminde yüklenilen KDV'dir.

Örnek:

Bir firmanın 100.000 TL + 18.000 TL KDV bedelle satın aldığı kamyonet trafik kazası sonucu kullanılamaz hale gelmiştir. Firma bu kamyonetin ruhsatını iptal ettirmiş ve kamyonetin hurdasını 5.000 TL bedelle satmıştır.

Kamyonet hurda demir haline dönüştüğü için faturası "hurda metal(kamyonet hurdası)" açıklaması ile ve istisna nedeniyle KDV'siz olarak düzenlenmiştir.

Bu firma yukarıdaki özelge uyarınca, kamyonet alımında yüklediği 18.000 TL KDV'nin (5.000 x 0,18 =) 900 TL'lik kısmını, hurda satışının yapıldığı aya ait KDV beyannamesinin "**ilave edilecek KDV**" satırında gösterecektir.

2

b. İstisnadan Vazgeçmek Suretiyle KDV İndirim Yasağından Nasıl Kurtuluruz ?

KDV uygulamasında,

- İndirim yasağına konu olmayan istisnalar tam istisna, (KDV Kanunu'nun 11, 13, 14, 15 inci maddeleri ve bazı geçici maddeler kapsamındaki istisnalar)

- İndirim yasağına konu istisnalar ise, kısmi istisna, (KDV Kanunu'nun 16, 17 nci ve bazı geçici maddeler kapsamındaki istisnalar)

olarak isimlendirilmektedir.

İndirim yasağına konu olan istisnalar bu yasadakı dolayısıyla, istisnayı uygulayan firmaya zarar verebilmektedir.

KDV Kanunu'nun 18 inci maddesinde mükelleflere bu zarardan kurtulmaları için, istisnadan vazgeçme hakkı tanınmıştır. İstisnadan vazgeçen mükellef bir yandan indirim yasağından kurtulurken, diğer yandan normalde KDV'siz olarak verebileceği mal veya hizmeti KDV'li vermek durumuna gelir ve bu tercihinden 3 yıl süreyle dönemez.

Yukarıdaki örneğimize dönersek; kamyoneti hurdaya dönüşen firma bu hurdayı satmadan önce vergi dairesine dilekçe vererek hurda metal satışlarında KDV istisnasından vazgeçtiğini bildirmişse, kamyonet hurdasına ait faturayı 5.000 TL + 900 TL fatura düzenleyerek satacak ve KDV indirim iptali yapmayacaktır.

c. İmalat Atığı veya Artığı Şeklindeki Hurdaların Satışında KDV

İmalatçı firmalarda, imalatın doğal sonucu olarak; kırıntı, talaş, toz gibi bazı imalat atık veya artıkları ortaya çıkabilmektedir.

İmalat atık veya artığı satıldığında bu atığın tabii olduğu KDV oranı uygulanmak suretiyle KDV hesaplanması esastır. Örnek vermek gerekirse; tekstil konusunda üretim yapan bir firmada ortaya çıkan üstüğü şeklindeki atık, niteliği gereği %8 oranında KDV hesaplanmak suretiyle satılır.

İmalat esnasında ortaya çıkan atık veya artık; metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam niteliğinde ise, KDV Kanunu'nun 17/4-g maddesi uyarınca kısmi KDV istisnası uygulanır.

Kısmi istisna uygulanmasında, bu istisna kapsamında yapılan satış ile ilgili olarak yüklenilmiş olan KDV'nin indirilmemesi veya indirilmişse, indirim iptaline tabii tutulması gerekli olmakla beraber, imalat atığı veya artığı olarak ortaya çıkan metal, plastik, lastik, kauçuk, kağıt, cam niteliğindeki maddeler istisnalsatılmasına rağmen KDV **indirim iptali gerektirmemektedir.**

Konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/C-2.2. no.lu bölümünde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

"2.2. İmalat Artıklarının Tesliminde KDV Uygulaması :

kauçuk, kâğıt ve cam kırıntı, döküntü ile talaşların teslimi KDV Kanununun (17/4-g) maddesine göre vergiden müstesnadır.

Aynı Kanununun (30/a) ve 32 nci maddelerine göre bu işlem kısmi istisna kapsamına girmektedir. Yukarıda belirtilen imalat artıkları, işletmelerin asıl üretim konusunu teşkil etmemekte, asıl ürünlerin imalatı sırasında fire veya atık olarak ortaya çıkmaktadır. Satışa konu olsalar dahi, işletmenin amacı bu fire ve artıkları imal etmek olmadığından, gelir ve kurumlar vergisi uygulamasında bunlara ayrıca bir maliyet izafe edilmemektedir.

Bu durumda, yukarıda sayılan imalat artıkları için yüklenilen bir KDV de söz konusu olmayacaktır. Bu nedenle sözü edilen imalat artıkları için, "Yüklenilen KDV" hesaplanmak suretiyle teslim edildikleri dönemde kdv beyannamesinin "ilave edilecek kdv" satırında beyan yapılmasına gerek bulunmamaktadır."

İmalat esnasında ortaya çıkan bozuk (standart dışı) metal, plastik, lastik, kauçuk, cam ve kağıt mamuller de, bizim anlayışımıza göre "imalat artığı" konumundadır.



Bunlar üretimde yeniden hammadde olarak kullanılmayıp hurda olarak istisnâlı satıldığında da KDV indirim iptali söz konusu olmamalıdır. Nitekim bir özeldede "alüminyum profil imalatı esnasında ortaya çıkan bozuk (standart dışı) profillerin imalat artığı olarak kabul edildiği" belirtilmiştir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığının 12.01.2012 tarih ve 73 sayılı özeldesi)

Buna göre, alüminyum profil imal eden bir firma, kırpıntı, talaş veya bozuk profil şeklindeki alüminyum hurdalarını KDV'siz fatura düzenleyerek satacak ve herhangi bir indirim iptali yapmayacaktır.

Sonuç olarak; sabit kıymetler hurdaya ayrıldığında, bu niteliklerini kaybederek söz konusu hurdanın türüne göre KDV oranı belirlenmek suretiyle satılır. Ancak sabit kıymetin hürdası ağırlıklı olarak metal, plastik, lastik, kauçuk, cam ve kağıt ihtiva ediyorsa, bu satışın kısmi KDV istisnası uygulanarak yapılması gerekir. Kısmi istisna uygulanmasında, istisna kapsamında yapılan satış ile ilgili olarak yüklenilen KDV'nin indirim iptaline tabi tutulması esas olmakla beraber, sabit kıymet hurdalarının istisnâlı satışında indirim iptali, bu sabit kıymet için yüklenilen KDV'nin tamamı değil, hurda satış bedelinin %18'i ile sınırlı kısmıdır.

Sabit kıymet hürdasını satan firma bu kapsamda istisnadan vazgeçmişse, satış KDV'li olarak yapılır ve indirim iptali gerekmez. Kısmi istisna kapsamında satış yapılan hurda veya atık, imalat artığı veya atığı şeklinde ise, KDV indirim iptali gerekli değildir.

Saygılarımızla,
Hasan Zeki Süzen (YMM) – Ekrem Kayı (YMM)