

Sayı: 2018 –058

İstanbul, 25.05.2018

**Konu: Emtia imha işlemleri süreklilik arz eden mükellefler için geçerli olan değerlendirme usulü hakkında açıklamalar yapıldı.**

**Özet:** 25 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 496 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği’yle; 7103 sayılı Kanun’la VUK’a eklenen ve bozulma, çürüme veya son kullanma tarihi geçmesi nedeniyle emtia imha işlemleri süreklilik arz eden mükellefler için geçerli olan, takdir komisyonu kararına gerek olmaksızın imha işlemine imkan tanıyan değerlendirme usulü hakkında açıklamalar yapılmıştır.

7103 sayılı Kanun’un 27 Mart 2018 tarihinde yürürlüğe giren 10. maddesiyle, Vergi Usul Kanunu’nun “Kıymeti düşen mallar” başlıklı 278. maddesinden sonra gelmek üzere, imha edilmesi gereken malların değerlemesine yönelik yeni düzenlemeler içeren 278/A maddesi eklenmişti.

Buna göre, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihi geçmesi nedeniyle emtia imha işlemleri süreklilik arz eden mükellefler, takdir komisyonu kararına gerek olmaksızın Maliye Bakanlığı tarafından belirlenecek usul ve tayin olunacak imha oranına göre değerlendirme yapabileceklerdir.

Bu hükümden yararlanabilmek için Maliye Bakanlığı’na başvuran mükelleflerin başvuruları uygun görülürse Bakanlık tarafından belirlenen imha oranını aşmamak kaydıyla imha edilen emtianın emsal bedeli 0 (sıfır) kabul edilecektir.

25 Mayıs 2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 496 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Kanun’un 278/A maddesi kapsamında, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle emtia imha işlemleri süreklilik arz eden mükellefler için geçerli olan değerlendirme usulü hakkında açıklamalar yapılmıştır.

25 Mayıs 2018 tarihinde yürürlüğe girmiş olan ilgili Tebliğ ve ekleri sirkülerimiz içeriğinde dikkatinize sunulmaktadır.

Saygılarımızla ,

MEGA GLOBAL GRUP

- Uluslararası Bağımsız Denetim
- Yeminli Mali Müşavirlik
- Mali Müşavirlik

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde; Yılmaz BAYKARA (yzbaykara@globaldenetim.com.tr) veya Vahap BALKAYA (avbalkaya@globaldenetim.com.tr) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

İş bu sirküler de yer alan açıklamalarımız, ilgili sirküler hakkında genel bilgiler içeriyor olabilir. JHI ve Mega Global Uluslararası Bağımsız Denetim A.Ş. bu sirkülerin içerdiği bilgiler hakkında tarafımıza danışılmadan uygulanmasından kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçların aksaklık ve zararlarından dolayı herhangi bir sorumluluk almaz ve uygulayıcılar da tarafımıza haklılık, sorumluluk iddiasında bulunulamazlar.

## TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ**  
**(SIRA NO: 496)**

**Amaç ve kapsam**

**MADDE 1 –** (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 278 inci maddesi uyarınca imha edilmesi gereken emtianın değerlendirilmesinde genel uygulamaya ilişkin açıklamalar ile 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 10 uncu maddesiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununa eklenen 278/A maddesinde öngörülen değerlendirme uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını teşkil etmektedir.

**Yasal düzenlemeler ve dayanak**

**MADDE 2 –** (1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 186 ncı maddesinde “Envanter çıkarmak, bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Şu kadar ki; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mütat olmıyan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder.”

- 258 inci maddesinde, “Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanmasıyla ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir.”,

- 259 uncu maddesinde, “Değerlemede, iktisadi kıymetlerin vergi kanunlarında gösterilen gün ve zamanlarda haiz oldukları kıymetler esas tutulur.”,

- 262 nci maddesinde, “Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.”,

- 267 nci maddesinde, “Emsal bedeli, gerçek bedeli olmıyan, veya bilinmiyen veyahut doğru olarak tesbit edilemiyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsiline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur:

...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

...”,

- 274 üncü maddesinde “Emtia, maliyet bedeliyle değerlendirilir. Emtianın maliyet bedeline nazaran değerlendirme günündeki satış bedelleri % 10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği hallerde mükellef, maliyet bedeli yerine 267 nci maddenin ikinci sırasındaki usul hariç olmak üzere, emsal bedeli ölçüsünü tatbik edebilir. Bu hüküm 275 inci maddede yazılı mamuller için de uygulanabilir.”,

- 275 inci maddesinde “İmal edilen emtianın (Tam ve yarı mamul mallar) maliyet bedeli aşağıda yazılı unsurları ihtiva eder:

- 1.Mamulün vücuda getirilmesinde sarf olunan iptidai ve ham maddelerin bedeli;
2. Mamule isabet eden işçilik;
3. Genel imal giderlerinden mamule düşen hisse;
4. Genel idare giderlerinden mamule düşen hisse; (Bu hissenin mamulün maliyetine katılması ihtiyaridir.)
5. Ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi zaruri olan mamullerde ambalaj malzemesinin bedeli.

Mükellefler, imal ettikleri emtianın maliyet bedellerini yukarıki unsurları ihtiva etmek şartıyla diledikleri usulde tayin edebilirler.”

- 278 inci maddesinde “Yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vâki olan emtia ile maliyetlerinin hesaplanması mütat olmayan hurdalar ve döküntüler, üstüğü, deşe ve iskartalar emsal bedeli ile değerlendirilir.”,

- 278/A maddesinde “Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtia, bu mahiyetteki imha işlemleri süreklilik arz eden mükelleflerin başvurularına istinaden, bu Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasının üçüncü bendindeki usulle mukayyet olmaksızın, Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen usul çerçevesinde ve tayin olunan imha oranı dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir.

Birinci fıkraya hükmünden yararlanmak için yapılan başvurular, Maliye Bakanlığınca, mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, fiili üretimi, satış ve imha süreçleri ile sektördeki diğer mükelleflerin durumu, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri de dikkate alınmak suretiyle değerlendirilir. Bu değerlendirme neticesinde, Maliye Bakanlığınca karşılıklı anlaşmak suretiyle, tayin olunan imha oranını aşmamak kaydıyla imha edilen emtianın emsal bedeli sıfır olarak kabul edilir.

Mükellefler, imha işlemine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakı bu Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz etmek zorundadır.

Maliye Bakanlığı, bu maddeden yararlanmak için başvuruda bulunabilecek mükelleflerde aranacak şartları, tayin olunan imha oranının geçerli olacağı süreyi, imha oranının süresinden önce iptaline ilişkin kriterleri, bu madde kapsamına giren emtiayı (sektörler, iş kolları ve işletme büyüklüklerini ayrı ayrı ya da birlikte dikkate almak suretiyle) belirlemeye ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları tespit etmektedir.”

hükümleri yer almaktadır.

#### **Tanımlar ve kısaltmalar**

**MADDE 3** – Bu Tebliğ uygulamasında;

- a) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,
- b) Atık işleme tesisi: 2/4/2015 tarihli ve 29315 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Atık Yönetimi Yönetmeliği hükümleri ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca belirlenen esaslara uygun olarak izin/çevre lisansı almış atık işleme tesislerini,
- c) İdare: Gelir İdaresi Başkanlığını,
- ç) İmha Oranı: Yurtiçinde satışa konu edilen emtianın, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmek üzere gerçekleşen iade miktarlarının ilgili yıldaki toplam yurtiçi satış miktarına oranını, ifade eder.

### **BİRİNCİ BÖLÜM**

#### **İmha Edilen Emtianın Değerlenmesinde Genel Uygulama**

##### **İmha edilen emtianın değerinin takdir komisyonu tarafından tespit edilmesi**

**MADDE 4** – (1) 213 sayılı Kanunun 267 ve 278 inci maddeleri uyarınca, yangın, deprem ve su basması gibi doğal afetler nedeniyle veya bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle iktisadi kıymetin imha edilmesinin gerektiği hallerde, emsal bedel ile değerlendirilecek olan iktisadi kıymet değerinin ortalama fiyat veya maliyet bedeliyle belirlenmesi mümkün olmadığından, bu kıymetlerdeki değer düşüklüğü takdir komisyonu marifetiyle tespit edilir.

(2) Takdir komisyonu tarafından takdir edilen emsal bedeli, mükellefler tarafından değer düşüklüğüne uğrayan iktisadi kıymetin değeri olarak kayıtlara intikal ettirilir. Değer düşüklüğü ise ilgili dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınır.

##### **Emtianın ilgili Bakanlık veya Yetkili Kurum görevlilerinin yer aldığı bir komisyon nezdinde imha edilmesi**

**MADDE 5** – (1) Kıymeti düşen emtiadan; son kullanma tarihinin geçmesi veya kalite standartlarına uygun olmamaları ya da çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olmaları gibi nedenlerle imha edilmesi gerekenler bakımından, bu Tebliğin 4 üncü maddesinin (2) numaralı ayrımı kapsamında işlem tesis edilebilmesi için, imha işleminin, esas itibarıyla, takdir komisyonu nezaretinde gerçekleştirilmiş olması aranır.

(2) Bu gibi imha edilmesi mecburiyeti bulunan emtianın emsal bedelinin takdir komisyonunca muayyen bir zamanda takdirinin mümkün olmamasına bağlı olarak; takdir komisyonuna başvurulmaksızın ilgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı bir komisyon nezdinde tutanakla tespit edilmek suretiyle malların imha edilebilmesi de mümkündür.

Bu durumda, imha edilecek emtianın niteliğine göre, ilgili mevzuat gereği yetkili/ilgili bakanlık veya kurum 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 kaydıyla, imha işleminin takdir komisyonu nezdinde yapılması ve mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi görevlilerinin söz konusu imha komisyonuna katılımı aranmaz.

Mükellefler bu şekilde gerçekleştirilen imha işlemine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak gerekli yasal kayıtlar yapılır. Değer düşüklüğünün yasal kayıtlara intikal ettirilebilmesi için ayrıca takdir komisyonu kararı aranmaz. Ancak, söz konusu imha tutanağı ile imha işlemine dayanak diğer belge ve vesikaların istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükellefler muhafaza edilmesi zorunludur.

(3) Yukarıda belirtilen şekilde gerçekleştirilen imha işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tayin olunan imha oranı dahilinde değerlendirilmeyecek olup, bu maddenin uygulama usul ve esasları Tebliğin ikinci bölümünde belirlenmiştir. Dolayısıyla, söz konusu imha işlemleri bakımından Tebliğin ikinci bölümünde belirlenen usul ve esaslara uyulması gerekmemektedir.

##### **Yurt dışında imha edilen emtianın durumu**

**MADDE 6** – (1) İhraç edilen emtiadan ticari sebeplerle iadesi gerekenlerin geri getirilme maliyetinin yüksek olması veya hukuki nedenlerle geri getirilememesi ya da bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak, paslanmak gibi nedenlerle imha edilmesinin gerekmesi durumunda, söz konusu emtianın imha edildiğine ilişkin ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgeler esas alınmak suretiyle takdir komisyonu tarafından verilecek karara istinaden gerekli yasal kayıtlar yapılır. Bu durumda, imha işlemine ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelerin istenildiğinde ibraz edilmek üzere mükellefler muhafaza edilmesi gerekmektedir.

(2) Yukarıda ifade edildiği şekilde yurt dışında imha edilen emtianın değerlendirme işlemleri, 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında ve mükelleflere tayin olunan imha oranı dahilinde bulunmamaktadır.

##### **Ambalaj malzemelerinin durumu**

**MADDE 7** – (1) 213 sayılı Kanunun 275 inci maddesine göre ambalajlı olarak piyasaya arz edilmesi gereken emtiada, ambalaj malzemesinin bedeli imal edilen emtianın maliyet bedeli içerisine dahil edilmektedir. Kıymeti düşen emtianın ambalaj

malzemesi ile birlikte imha edilmesi durumunda, emtianın maliyet bedeli içerisinde yer alan ambalaj malzemesi bedelinin de 213 sayılı Kanununun 278 inci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

(2) İmha edilen emtianın ambalaj malzemesinin imha edilmemesi ve hurda olarak tekrar kullanılabilir nitelikte olması halinde, söz konusu malzemelerin emsal bedelle değerlendirilerek kayıtlarda izlenmesi gerekmektedir.

**Kıymeti düşen emtiada oluşan değer düşüklüğünün gider olarak dikkate alınacağı dönem**

**MADDE 8 – (1)** 213 sayılı Kanununun 278 inci maddesi kapsamında yapılan değerlendirme işlemlerinde;

- Takdir komisyonu kararının (Tebliğin 4 üncü maddesi),

- İlgili bakanlık veya yetkili kurum görevlilerinin de yer aldığı komisyon nezdinde imha işlemine ilişkin olarak düzenlenen tutanağın (Tebliğin 5 inci maddesi),

- Yurt dışında gerçekleştirilen imhalara ilişkin olarak ilgili ülke mevzuatına göre düzenlenen belgelere istinaden verilen takdir komisyonu kararının (Tebliğin 6 ncı maddesi),

mükelleflere bildirildiği tarih itibarıyla değer düşüklüğü belli olduğundan, emtianın maliyet bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın, takdir komisyonu kararının veya tutanağın tebliğ edildiği dönemde gider olarak dikkate alınması gerekmektedir.

## İKİNCİ BÖLÜM

### **Bozulma, Çürüme veya Son Kullanma Tarihinin Geçmesi Gibi Nedenlerle Süreklilik Arz Eden İmha İşlemlerine Konu Emtianın Değerlenmesi**

**Bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle süreklilik arz eden imha işlemlerine konu emtianın değerlendirilmesi**

**MADDE 9 – (1)** Son kullanma tarihinin geçmesi nedeniyle iade alınan raf ömrü çok kısa gıda maddeleri ile bozulma veya son kullanma tarihinin geçmesi nedeniyle iade alınan ilaç ve benzeri maddelerin çevreye ve insan sağlığına zarar verecek nitelikte olmaları nedeniyle, ivedi bir şekilde, bekletilmeksizin imha edilmesi zorunluluğu doğabilmektedir.

Bu kapsamda, 7103 sayılı Kanununun 10 uncu maddesi ile 213 sayılı Kanuna eklenen 278/A maddesi, bozulma, çürüme veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle imha edilmesi gereken emtianın emsal bedelinin, takdir komisyonu kararı olmaksızın mükelleflerce belirlenebilmesine imkân sağlamış olup, mezkur maddenin dördüncü fıkrasıyla Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden bu uygulamanın usul ve esasları aşağıda belirlenmiştir.

**Uygulama kapsamındaki mal grupları**

**MADDE 10 – (1)** 213 sayılı Kanununun 278/A maddesinin dördüncü fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak, söz konusu madde uygulamasından esas itibarıyla, yurt içinde satışa konu olan ancak, raf ömrünün çok kısa olması, bozulması veya son kullanma tarihinin geçmesi gibi nedenlerle iade alınan, insan ve çevre sağlığına zararlı olması nedeniyle imha edilmesi mecburiyeti bulunan ve imha işlemleri süreklilik arz eden;

- Her türlü et ve et ürünleri (kıyma, pastırma, sucuk, salam, sosis gibi),

- Her türlü süt ve süt ürünleri (peynir, yoğurt, ayran, kaymak, tereyağı, gibi),

- Yumurta,

- Taze sebze ve meyve,

- Pasta, kek, börek, ekmek gibi her türlü unlu mamuller,

- İlgili Bakanlık tarafından ruhsatlandırılan veya ithaline izin verilen insan ve hayvan sağlığı için kullanılan her türlü ilaç,

ve benzeri emtianın faydalanması uygun bulunmuştur.

(2) Uygulamadan yararlanılmak istenen emtianın yukarıda belirtilen mahiyette olup olmadığı, bu Tebliğ kapsamında İdareye yapılan başvurularda öncelikli olarak değerlendirilir.

**Uygulamadan yararlanabilecek mükellefler**

**MADDE 11 – (1)** 213 sayılı Kanununun 278/A maddesi uygulamasından, münhasıran kazançları bilanço usulüne göre tespit edilen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri yararlanabilir. Şu kadar ki, bu mükelleflerin Tebliğin 12 nci maddesine göre yapacakları başvuru tarihinden önceki son hesap dönemine ait bilançolarında yer alan rakamlardan net satışları ile aktif büyüklüğünün aritmetik ortalamasının 10.000.000 TL'nin veya özsermaye büyüklüğünün 5.000.000 TL'nin üzerinde olması gerekmektedir.

**Başvuru ve İdareye sunulacak bilgi ve belgeler**

**MADDE 12 – (1)** 213 sayılı Kanununun 278/A maddesi uygulamasından yararlanabilmesi izni ve imha oranının tespiti için mükellefler tarafından İdareye yazılı olarak başvuruda bulunulmalıdır.

Söz konusu başvuru, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (EK 1) başvuru formu ile yapılabilir. Başvurunun, asgari mezkûr form içeriği bilgilere yer verilmek suretiyle söz konusu başvuru formu kullanılmadan yapılması da mümkündür.

(2) Başvuru formu/dilekçesi ekinde;

a) Madde kapsamında faydalanılmak istenen ürün grupları, bu ürün gruplarına ilişkin detaylı ürün listeleri,

b) Son beş hesap dönemine ilişkin ve miktar bazında yurt içi satışlar ve satıştan iadeler bilgileri (her bir ürün bazında),

c) Son beş hesap dönemi içinde imha edilen emtia miktarını, emtia türü ve dönemler itibarıyla gösterir tablo,

ç) İmha işlemlerine ilişkin belgeler,

d) Kendi işletmeleri bünyesinde imha/atık bertaraf tesisleri bulunan ve ilgili mevzuatı dahilinde yetki/lisans sahibi mükelleflerce, yetkilendirme/lisans belgesinin noter onaylı örneği,

İdareye ibraz edilir.

(3) İdare, mükellef tarafından ibraz edilen bilgi ve belgeler üzerinde yapılan ön inceleme neticesinde, ibraz edilen bilgi ve belgeleri yeterli görmemesi halinde, mükelleften ilave bilgi ve belge talebinde bulunabilir.

(4) Eksik veya ilave olarak istenen bilgi ve belgeler mükellef tarafından tamamlanmadığı sürece, başvuru değerlendirilmeye alınmaz.

#### **Başvuruların değerlendirilmesi**

**MADDE 13 –** (1) Bu Tebliğin 12 nci maddesinde belirtilen mahiyetteki başvuruları müteakiben, mükellefin başvurusu İdare tarafından bir ön değerlendirmeye tabi tutulur.

(2) Ön değerlendirme neticesinde, başvuruya ilişkin müspet bir kanaatin hasıl olmasına bağlı olarak, başvuru ve eki belgeler, 213 sayılı Kanununun 278/A maddesi kapsamında imha oranının belirlenebilmesine yönelik gerekli araştırmanın yapılarak sonuçlarının bir görüş ve öneri raporuna bağlanmasını teminen Vergi Denetim Kurulu Başkanlığına intikal ettirilir.

(3) Adı geçen Başkanlık tarafından; mükellefin geçmiş yıllardaki işlemleri, varsa fiili üretim aşamaları, satış, iade ve imha süreçleri, sektördeki diğer mükelleflerin durumu, yetkili idare, oda ve kuruluşların görüşleri ile uygun görülen diğer hususlar da dikkate alınmak suretiyle yapılacak araştırma sonuçları ve başvuruya ilişkin değerlendirmeyi içerecek şekilde görüş ve öneri raporu hazırlanarak İdareye intikal ettirilir.

Söz konusu raporda, başvuruda bulunulan her bir ürün itibariyle mezkûr madde uygulamasında uygun görülebilecek imha oranına ilişkin değerlendirmeye/kanaate de yer verilir.

#### **İmha oranının tayin olunması**

**MADDE 14 –** (1) Görüş ve öneri raporunun İdareye intikalini müteakiben İdare bünyesinde Gelir İdaresi Başkanı tarafından belirlenen Gelir İdaresi Başkan Yardımcısı veya Gelir İdaresi Daire Başkanlarından birinin başkanlığında, Gelir İdaresi Daire Başkanı ve/veya Grup Başkanlarından oluşan üç kişilik bir komisyon tarafından yapılan nihai değerlendirme neticesinde başvurunun uygun görülmesi halinde, bu komisyon tarafından her bir ürün için tespit edilen imha oranı mükellefin kabulüne sunulur. Mükellef tarafından kabul edildiği yazılı olarak bildirilen bu imha oranları, mükellefin kabul tarihinden itibaren uygulanmaya başlar. Mükellefler tarafından kabul edilmeyen imha oranlarına konu emtia için, bu Tebliğin birinci bölümündeki esaslara göre değerlendirme yapılır.

(2) İdare ile başvuruda bulunan mükellef arasında tayin olunan imha oranı mükellefin kabul beyanında bulunduğu hesap dönemi ve bu hesap dönemini izleyen beşinci hesap döneminin sonuna kadar (imha oranının iptali durumu saklı kalmak üzere) geçerlidir. Şu kadar ki, mükelleflerin işe başladıkları ilk yılda madde hükmünden faydalanmak için başvuru yapmaları halinde, tayin olunan imha oranı, kabul beyanında bulunulan tarihi takip eden üçüncü hesap döneminin sonuna kadar geçerlidir.

(3) Başvuruda bulunan mükellefler için nitelik, satış şekli, piyasa durumu vb. bakımından farklılık arz eden emtia için farklı imha oranları belirlenebilir.

#### **İmha oranının uygulanması**

**MADDE 15 –** (1) İmha oranının tayinini müteakiben Tebliğin bu bölümü kapsamındaki imha işlemlerinde, mükelleflerce, her bir ürün itibariyle imha edilen emtianın emsal bedeli sıfır olarak kabul edilmek suretiyle söz konusu emtia değerlendirilir.

(2) Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, mükelleflerin kendi işletmeleri bünyesinde bulunan atık işleme tesislerinde yapılması halinde, mükelleflerce en az iki nüsha imha tutanağı düzenlenir. Tutanak yetkililerce imzalanır. Tutanakta; tutanağın tarihi, mükellefin ad-soyad/unvanı, vergi dairesi, vergi kimlik numarası, imha yeri ve imha işleminin bu Tutanakta ad, soyad, unvan ve imzası bulunan yetkililerin gözetiminde yapıldığına dair ibarenin bulunması zorunludur.

Tutanağın ekinde, imhaya konu mallara ait iade faturalarına ilişkin icmal (İade faturasını düzenleyen mükellefin ad-soyad/unvanı, fatura numarası ve tarihi, iade mal cinsi ve miktar) bilgilerine yer verilir.

İmha sonucu ortaya çıkan atıkların başka bir atık işleme tesisine gönderilmesi durumunda, mükellefler tarafından düzenlenen tutanak ve icmalin bir örneği sevk irsaliyesine eklenir.

(3) Tayin olunan imha oranı dahilinde gerçekleştirilen imha işleminin, mükelleflerce kendi işletmeleri bünyesinde yapılmaması, yetkilendirilmiş bir atık imha tesisine yaptırılması halinde ise imha edilecek emtianın sevki aşamasında, mükellefler veya emtianın dağıtıcısı firmalar tarafından yukarıda ifade edilen şekilde en az üç nüsha olarak düzenlenecek tutanak ve icmalin bir nüshası sevk irsaliyesine eklenir.

Bu sevk irsaliyesi ile tutanak ve icmalin, imha tesislerince muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi gerekmektedir.

Söz konusu tutanakta, ekli icmalde yer verilen malların imha edilmek üzere, imha tesisine gönderildiği ibaresine yer verilir.

İmha tesisine emtianın dağıtıcısı olan firmalar tarafından gönderilen ve yukarıda belirtildiği şekilde düzenlenen tutanak ve eki icmalin bir nüshası, emtiası imha olunan mükellefe gönderilir. Bu nüshalar tüm taraflarca muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilir.

### **Bildirim**

**MADDE 16 –** (1) Bu müessese hükümlerinden faydalanan mükelleflerce, her yıl, ilgili olduğu yıla ait gelir ve kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresi içinde, örneği bu Tebliğ ekinde yer alan (EK 2) formata uygun şekilde ve her bir ürün itibarıyla hazırlanacak imha oranı yıllık takip raporu bir dilekçe ekinde İdareye ibraz edilir.

### **İmha oranının yenilenmesi veya revize edilmesi**

**MADDE 17 –** (1) Mükellefler mevcut bir imha oranının yenilenmesi/revize edilmesi talebinde bulunabilir. Yeni bir ürün grubu için imha oranı tespitine yönelik başvurular da imha oranının revize edilmesi kapsamında değerlendirilir.

(2) İmha oranının yenilenmesi talebi, en geç mevcut imha oranının geçerlilik süresinin bitiminden dokuz ay önce İdareye, dayanak bilgi ve belgelerle birlikte yapılır.

İdare, söz konusu başvurunun incelenmesi sonucunda, mevcut imha oranının geçerlilik süresinin bitim tarihini izleyen beşinci hesap dönemini aşmayacak şekilde, uygun göreceği süre kadar daha mevcut imha oranlarının devam ettirilmesine karar verebilir. Bununla birlikte, İdare, mevcut imha oranlarında kavranan işlemlerin mahiyetinin, belirtilen koşulların ve benzeri unsurların değiştiğine ya da farklı bir oran tespit edilmesi gerektiğine karar verirse, mükellef ile yeni bir imha oranı belirlemek için durumun araştırılmasını yukarıda belirtildiği şekilde Vergi Denetim Kurulu Başkanlığından talep eder ve gelen görüş ve öneri raporunu da yapılan değerlendirmede dikkate almak suretiyle mükellef ile yeni imha oranları belirleyebilir.

(3) Tayin olunan imha oranlarının revize edilmesi talebinde mükellefler, revize edilme talebinin nedenlerini de içerecek şekilde gerekli bilgi ve belgeleri İdareye ibraz eder. Bu durumda da durumun araştırılması yukarıda belirtildiği şekilde Vergi Denetim Kurulu Başkanlığından talep edilir ve gelen görüş ve öneri raporunu da yapılan değerlendirmede dikkate almak suretiyle tayin olunmuş imha oranları revize edilebilir.

Revize talebinin İdare tarafından kabul edildiği durumda, imha oranlarının revize edildiği tarihten itibaren yeni imha oranı tayin edilmiş sayılır. İdarenin revize talebini kabul etmediği durumda mevcut imha oranları aynen devam eder.

(4) Mevcut imha oranlarının revize edilmesine ilişkin nedenler İdare tarafından da tespit edilebilir. Bu durumda mükelleften talep edilen gerekli izahat neticesinde imha oranları, taraflarca revize edilir. Bu şekilde imha oranlarının revize edildiği tarihten itibaren yeni imha oranları geçerli olur.

### **İmha oranlarının iptali**

**MADDE 18 –** (1) Aşağıda belirtilen durumlarda, İdare, tayin olunan imha oranlarının geçerliliğini tek taraflı olarak iptal edebilir:

- Mükellefin bu Tebliğde belirlenen imha işlemine ilişkin belgelendirme prosedürlerine uymaması,
- Mükellef tarafından gerek başvuru esnasında gerekse sonraki aşamalarda (imha oranı yıllık takip raporu dâhil) ibraz edilen bilgi ve belgelerin eksik, yanlış veya yanıltıcı olduğunun anlaşılması,
- İmha oranı yıllık takip raporunun süresinde verilmemesi,
- İdare tarafından imha oranlarının revize edilme talebinin mükellef tarafından kabul edilmemesi.

(2) Tayin olunan imha oranlarının geçerliliğinin iptal edildiği durumlarda iptal kararının verildiği tarihten itibaren tayin olunmuş olan imha oranları geçerliliğini kaybeder ve mükelleflerin 213 sayılı Kanunun 278/A maddesi kapsamında değerlendirilme imkanları son bulur.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Diğer Hususlar**

#### **Muhafaza ve ibraz**

**MADDE 19 –** (1) Bu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar dahilinde gerçekleştirilen imha işlemlerine ilişkin her türlü kayıt, belge ve evrakın 213 sayılı Kanunun ilgili hükümleri uyarınca muhafaza ve gerektiğinde ibraz edilmesi zorunludur.

#### **Belirlenen imha oranının aşılması halinde değerlendirilme**

**MADDE 20 –** (1) Tayin olunan oranı aşan imha işlemlerine konu emtia, 213 sayılı Kanunun 278 inci maddesi kapsamında değerlendirilir ve bu Tebliğin birinci bölümünde belirlenen usul ve esaslara göre değerlendirilir.

#### **İmha Oranı Tayini Başvuru Formu ve İmha Oranı Yıllık Takip Raporu'nda değişiklik yapma yetkisi**

**MADDE 21 –** (1) İdare, bu Tebliğ eklerinde yer alan, İmha Oranı Tayini Başvuru Formu ve İmha Oranı Yıllık Takip Raporu'nda değişiklik yapma yetkisini haizdir.

#### **Cezai müeyyide**

**MADDE 22 –** (1) 213 sayılı Kanunun 278 ve 278/A maddelerinde yer alan değerlendirilme hükümlerine uyulmaması durumunda mükellefler hakkında 213 sayılı Kanunun ilgili ceza hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.

#### **Yürürlük**

**MADDE 23 –** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

#### **Yürütme**

**MADDE 24 –** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.

**EK 1: İMHA ORANI TAYİNİ BAŞVURU FORMU ÖRNEĞİ**

<b>İMHA ORANI TAYİNİ BAŞVURU FORMU</b>			
Başvuruda Mükellefin	Bulunan	Adı-Soyadı / Unvanı	
		Vergi Dairesi/Vergi Kimlik Numarası	
		Adresi	
		Telefon Numarası	
Mükellefin Ana Faaliyet Konusu ve İçinde Bulunduğu Sektör			
Başvuru Türü		Yeni Başvuru	
		Yenileme/Revize	
Mükellefin Ekonomik ve Hukuki Geçmişi Hakkında Özet Bilgiler			
Başvuru Konusu Hakkında Kısa Bilgi			

Tarih  
Mükellefin/Yetkilisinin  
İmzası/Kaşesi

**EK 2: İMHA ORANI YILLIK TAKİP RAPORU ÖRNEĞİ**

<b>... HESAP DÖNEMİ İMHA ORANI YILLIK TAKİP RAPORU</b>		
Mükellef Hakkında Genel Bilgiler	Adı Soyadı / Unvanı	
	Vergi Dairesi / Vergi Kimlik Numarası	
	Adresi	
	Telefon Numarası	
	Mükellefin Ana Faaliyet Konusu ve İçinde Bulunduğu Sektör	
	Tayin Olunan İmha Oranı	
İmha Oranının Uygulanmasına İlişkin Bilgiler	Toplam Yurt İçi Satışlar (Miktar)	
	Yurt İçi Satışlardan İmha Edilmek Üzere Alınan İadeler (Miktar)	
	İmha Edilen Emtia (Miktar)	
	Gerçekleşen İmha Oranı (%)	
Diğer Hususlar		

Tarih  
Mükellefin/Yetkilisinin  
İmzası/Kaşesi