

Özelge: Ödünç olarak verilecek hammaddenin tesliminde düzenlenecek belge hk.

Sayı:

64597866-105[229-2015]-14541

Tarih:

11/06/2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-105[229-2015]-14541

11/06/2015

Konu : Ödünç olarak verilecek hammaddelerin tesliminde düzenlenecek belge.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; ... toptan ticareti faaliyetinden dolayı Başkanlığımız ... vergi numaralı mükellefi olan şirketinizin, müşterilerden gelen talep üzerine ödünç mal tesliminde bulunacağı belirtilerek, ödünç mal teslimi ve nitelik ve nicelikleri birebir aynı olan malların geri alımı aşamalarının fatura düzenlemeksizin sevk irsaliyesi ile belgelendirilmesinin mümkün olup olmayacağı hususunda tereddüt oluştuğundan Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde tanımlanmaktadır.

Anılan Kanunun 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının 5 inci bendinde, "Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır." hükmü yer almaktadır.

Buna göre; fatura müşterinin borçlandığı meblağı göstermek amacıyla düzenlenirken, sevk irsaliyesi ticari mal hareketinin izlenmesi amacıyla düzenlenmektedir.

Diğer taraftan, ödünç sözleşmeleri 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 379-392 nci maddeleri arasında "Kullanım Ödücüsü" ve "Tüketim Ödücüsü" olarak iki başlık halinde düzenlenmiştir.

Anılan Kanunun 379 uncu maddesinde düzenlenen kullanım ödücüsü sözleşmesi, ödünç verenin ödünç verdiği şeyin kullanılmasını, bir karşılık aramaksızın belirli bir süreyle ödünç alana bırakmayı, ödünç alanın da o şeyi bizzat kullanarak belirlenmiş olan sürenin sonunda ödünç verene geri vermeyi yükledikleri sözleşmedir.

Yine aynı Kanunun 386 ncı maddesinde düzenlenen tüketim ödücüsü sözleşmesi ise ödünç verenin bir miktar paranın veya tüketilebilen misli bir şeyin kullanılmasını sağlamak üzere ödünç alana devretmeyi, ödünç alanın da aynı nitelik ve miktarda geri vermeyi üslendiği sözleşmedir.

Dolayısıyla, kullanım ödücüsü sözleşmesi kapsamında verilen şeylerin, **mülkiyeti ödünç alana devredilmezken**, tüketim ödücüsü sözleşmesi kapsamında verilen şeylerin ise **mülkiyeti ödünç alana devredilmektedir.**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasında; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye' de gerçekleştirilen teslim ve hizmetlerin, katma değer vergisinin konusunu teşkil edeceği belirtildikten sonra, 2 nci maddede teslim, bir mal üzerindeki tasarruf etme hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya

veya onun adına hareket edenlere devredilmesidir. Bir malın alıcı veya onun adına yetkili olanların gösterdiği yere veya kişilere tevdi de teslim hükmündedir. Ayrıca malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesinin başlatılması veya nakliyecisi ile sürücüye tevdi edilmesi de mal teslimi sayılmıştır.

Bu açıklamalar ışığında, teslim işleminin katma değer vergisine tabi tutulabilmesi için, teslim konu mal üzerindeki tasarruf hakkının, diğer bir ifadeyle mülkiyet hakkının karşı tarafa geçirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan yasal düzenlemeler ve açıklamalar doğrultusunda; Katma Değer Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde teslim, mal üzerindeki tasarruf etme yani mülkiyet hakkının başkasına devredilmesi olduğundan bir malın kullanım amacıyla ödünç olarak verilmesi teslim sayılmayacaktır.

Ancak, ödünç olarak verilen malların **aynen değil de, aynı veya benzeri vasıfta** mallar olarak geri alınması şeklinde ortaya çıkan tüketim ödünç sözleşmesine dayalı işlemlerde, ödünç olarak verilen malların tasarruf hakkı devredilmektedir. Bu durumda, Borçlar Kanununun 386 ilâ 392 nci maddelerinde düzenlenmiş olan tüketim ödünç sözleşmesine dayalı olarak ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde teslim edilen mallar için katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

Bu nedenle, şirketinizce müşterilere ödünç plastik hammaddesi verilmesi **kullanım amacına yönelik olmayıp, tüketim amacı** taşıdığından mülkiyetin devri ve dolayısıyla tasarruf hakkı ödünç alana geçmektedir. Bu itibarla, ödünç olarak verilecek hammaddelerin katma değer vergisi hesaplanmak suretiyle teslim tarihinden itibaren azami yedi gün içerisinde düzenlenecek fatura ile belgelendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, ödünç olarak verilecek malların sevkiyatı esnasında, malları taşıyan veya taşıtıran tarafından sevk irsaliyesi düzenleneceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.