

KALİFORNİYA SOLUCANLARI ile ORGANİK GÜBRE ÜRETİM SEKTÖRÜNÜN VERGİSEL ANALİZİ

TAX EVALUATION OF CALIFORNIA WORMS AND
ORGANIC MANURE SECTOR



Mehmet Emrah BİNİCİ*

ÖZ

Kaliforniya Solucanı gübresi; tarımsal üretim noktasında verimi arttırmak adına küresel piyasalarda sıklıkla kullanılmaya başlanması ile beraber oluşan verim artışına müteakiben bu ürün Türk tarım sektöründe de kendine yer bulmaya başlamıştır. Bu ürünün Türkiye’de tarım sektörü piyasasına yeni yeni girmeye başlamış olması ve hızla bu piyasada kendine yer bulması vergisel mevzuat açısından bazı sorunlara sebebiyet vermiş ve vergisel anlamda tam anlamıyla tanımlaması yapılmamıştır. Bu durum ise; bu ürünü üreten şahıs ve kurumlar ile tüketen şahıs ve kurumlar arasında vergisel yönden tarafları aydınlatıcı ve yol gösterici mevzuat düzenlemelerine ihtiyaç duyulduğunu göstermiştir.

Anahtar Kelimeler: Kaliforniya Solucan Gübresi, Tarım Sektörü, Zirai Kazanç, Tarımsal Üretim.

ABSTRACT

California worm manure, has also been popular in Turkish agriculture sector following the wide-use of it internationally with a view to fertilising the soil, and the increase in fertility. The fact that it is a new product in agriculture sector and has been widespread in the market have triggered certain issues in terms of tax law and a certain tax definition has not been made yet. This situation, however, shows the need for new regulations that will guide the parties that produce and consume this product.

Keywords: California worm manure, agriculture sector, agricultural income, agricultural production

* Vergi Müfettişi

¹ Kaliforniya Solucanları dairesel halkalar halinde bölünmüş, düzgün, kırmızımsı, yarı saydam ve esnek bir yapıya sahiptir. Bu solucanlar çift cinsiyetlidir. Yani bu her solucanın hem sperm hem de yumurta üretebileceği anlamına gelir. Hermofrodit (çift cinsiyet), olmasından dolayı vücutlarında hem erkek hem dişi genital üreme organları bulunur. (<https://www.istanbulsol.com/kirmizi-kaliforniya-solucani-nedir/> Erişim Tarihi :1 Ocak 2018)

M.G.T.: 02.01.2018 / M.K.T.: 19.01.2018

1- GİRİŞ

Tarım sektörü; genel itibarı ile ülkelerin gelişmişlik düzeyine bakılmaksızın iktisadi konumlarında önemli bir yere sahip olan ve beşeri toplumların hayatta kalabilmeleri ve yaşamlarını idame ettirebilmeleri açısından da gıda maddeleri ile hammaddelerin temini bu sektör ile sağlandığından konjonktürde ikamesi bulunmayan bir faaliyetler bütünü olarak karşımıza çıkmaktadır. Tarım sektörünün iktisadi konumu, insanoğlunun yaşamsal bir figür olarak yeryüzünde var olduğu sürece önemini hiç kaybetmemiş hatta bazı zamanlar önemi giderek artırarak devletler arasında rekabet ve hatta savaşlara dahi sebebiyet vermiştir. Bazen de nüfusun artması ile birlikte küresel bir olgu olarak bu rekabete son verilmiş ve birlikte çözüm noktasında arayışa gidilerek sektörün gelişmesi adına beşeri toplum el ele vererek çözümler aradığı da zaman zaman görülmüştür.

Geçmişte tarım sektörünün gelişmesi adına 18. yüzyıla kadar toprak ve bitkilerin besin ihtiyacı karşılamak ve verimi arttırmak için sadece bitki artıkları ve hayvan gübreleri kullanılmış, toprak bazı dönemler nadasa bırakılmış veyahut toprağa her yıl farklı bir ürün ekilmiştir. Fakat bu yöntemler tarımda verimin artırılması açısından bakıldığında gerek yeterli hayvan ve bitki gübresinin bulunmaması gerekse de her yıl nadasa bırakma sonucunda tarımsal üretim sınırlı kalması çözüm noktasında genel itibarı ile istenilen hedefe ulaştırılmamıştır.

Tarım sektöründe verimi artırma noktasında doğal gübreler vasıtasıyla istenilen hedefe ulaşılması beraberinde bazı bilimsel çalışmaları beraberinde getirmiş ve 1840 yılında Alman kimyacı Justus, baron von Liebig²'in potasyum, fosfor ve azotun bitkilerin gelişimi üzerindeki olumlu etkisini tespit etmiş ve bu bilgi ışığında yapay gübreyi icat etmiştir. Yapay gübrenin tarımsal üretimde ortaya çıkardığı verim artışı sonucunda tarımsal faaliyetlerin pazar payı artmış ve tarım sektörü ekonomik bir güç olmaya başlamış lakin bu ise beraberinde uzun vadeli toprak zehirlenmeleri sonucu verim düşüşü ve insan sağlığında ortaya çıkan yeni yeni hastalıkları beraberinde getirmiş ve bu ise konjonktürde insanoğlunu doğal/organik gübre arayışına yeniden sevk etmeye başlamasına sebebiyet vermiştir.

Kaliforniya solucan gübresi de bu arayışların bir sonucu olarak karşımıza çıkmış bir doğal gübreleme çeşididir. Bu gübre topraktaki mikro organizmaları daha aktif hale getirerek zirai güçlendirici ürün şeklinde tarlalarda, sera bitkilerinde, dekoratif ve çiçekli süs bitkilerinde organik gübre olarak toprağın verimini artırmak için kullanılmakta olup son zamanlarda tarım sektöründe oldukça fazla rağbet görmektedir. Bu bilimsel çalışma; tarım sektörü özelinde “Kaliforniya solucanları ile organik gübre üretimini” vergisel mevzuat açısından analizini gerçekleştirerek konjonktürel durumunu resmetme gayesini taşımaktadır.

2- KALİFORNİYA SOLUCANLARI ile ORGANİK GÜBRE ÜRETİM SEKTÖRÜNÜN VERGİSEL ANALİZİ

Kaliforniya solucanları ile organik gübre üretiminin vergisel mevzuat açısından analizi aşağıda detaylı bir şekilde yapılacak olup mevzu öncelikle üretim sonucu elde edilecek kazancın hangi gelir unsuruna girdiği, daha sonra da elde edilen kazanç ve teslimlerin Gelir ve Katma Değer Vergisi açısından durumları değerlendirilecektir. Vergisel analize geçilmeden önce ise Kaliforniya solucanları ile organik gübre üretimi hakkında teknik bilgilere yer verilecektir.

² Gübreleme sanayisinin babası olarak tanınan Justus, Baron von Liebig; (12 Mayıs 1803 Darsmtad Germany – 18 Nisan 1873 Munich Germany) tarımsal kimya ve biyokimya üzerine yaptığı çalışmalarıyla bilinen Alman kimyacı. (<https://www.britannica.com/biography/Justus-Freiherr-von-Liebig> Erişim Tarihi:1 Ocak 2018)

2.1- Kaliforniya Solucanları ile Organik Gübre Üretimi

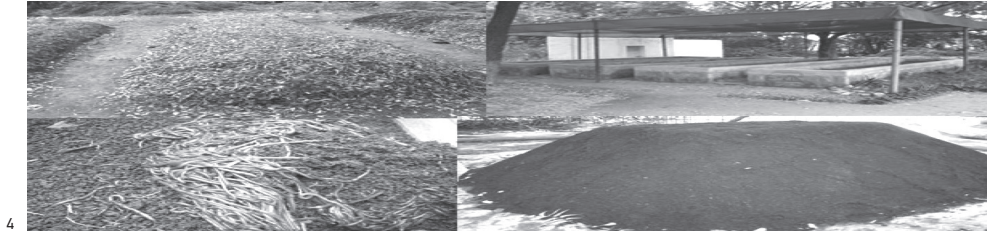
ABD Kaliforniya eyaletinde, evsel atıkları değerlendirme için geliştirilen bir proje sonucu dünya ilk kez "Kompostbox"³ ile tanışmış oldu. Eyaletin amacı, kâğıt, plastik, cam vb. evsel atıkları değerlendiren "Evsel atıkları değerlendirme" projelerine bir yenisini eklemek ve evlerden çöpe atılan ve koku, sinek yaratan sebze, meyve benzeri organik atıkları ayrıştırarak geri dönüşüme dâhil edip, tekrar doğaya kazandırmaktı. Çünkü evlerden atılan sebze ve meyve atıkları, aslında kompostlaştırıldığında verimli bir gübre haline gelmekteydi. Proje çalışmaları başladığında, Kaliforniya Üniversitesi, bu evsel atıkların toplanması için yine kamyonlarla taşıma yapılacağı, bunun da yine mazot, yağ, lastik vs. kullanımı ile emisyon oranlarının arttıracağını, yine fabrikalar kurulacağını, bacaların tüteceğini ve nihayetinde üretilen gübrenin tekrar aynı evlere geri satılmak için kamyonlara yükleneceğini, dağıtım şirketleri, pazarlama çalışmaları, istihdam gibi kalemlerle, Evsel Atıkların evlerden toplanıp tekrar tüketiciye ulaştırılmasında bu döngü çalıştırıldığında, projenin çevreye yarardan çok zarar getireceğini raporladı.

Bunun üzerine Eyalet, Evsel Atıkları tüketicinin evlerinde kompost'a nasıl çevrilebileceği üzerine bir proje sipariş etti. Bilim adamları, evlerde kompost üretiminin kolay olduğunu ama atıkların koku, küflenme vs. doğal dönüşümlerinden dolayı tüketicinin isteksiz davranacağını düşünerek, aslında yüzbinlerce yıldır toprakta bu görevi sessiz sakin yerine getiren solucanların bu iş için mucize bir çözüm olduğunu fark ettiler. Çünkü solucanlar, evlerden çıkacak meyve, sebze, yumurta kabukları, çay, kahve posası, kâğıt vb. atıkları kokusuz, doğal bir şekilde kompostlaştırmaktaydılar. Üstelik bu dönüşümden elde edilen gübre (Solucan Gübresi), solucanlarda bulunan sölom sıvısı sayesinde, diğer organik gübrelere oranla kat kat daha güçlü, verim arttırıcı, bitki hastalıklarına karşı direnç sağlayıcı olduğunu tespit ettiler. Bu tespitler sonucu Kaliforniya Eyaleti, her eve birer kompostbox ve bu proje için özel yetiştirilmiş Kırmızı Kaliforniya Solucanı'nı dağıtarak, evlerde Solucan gübresi üretimini teşvik edici kampanyalar düzenlediler. Günümüze gelindiğinde Amerika, Kanada ve Avrupa ülkeleri başta olmak üzere tüm dünyada Evsel Organik Atıklar solucanlar yardımıyla değerlendirilip, yüksek kalitede Solucan Gübresi üretimi teşvik edilmektedir. Kırmızı Kaliforniya solucanı başta ABD olmak üzere birçok Avrupa ülkesinde tarım sektöründe kullanılmaktadır. Kırmızı Kaliforniya solucanı adıyla bilinen *Lumbricus rubellis* ve *Eisenia foetida* solucan gübreleri, toprağın dengesini düzenlemesi ve bitkileri beslemesi amacıyla üretilip kullanılmaktadır. Solucan gübresi yüksek oranda (rhizobium) ve asimbiyotik (serbest ve azot fiske eden bakteriler ve mikoriza mantarları) bakteriler içermekte olup bu sayede toprağa canlılık kazandırmaktadır.

Kırmızı Kaliforniya solucanı gübresinin faydaları özetle; Toprakta bulunan zararlı bakterileri pasife ederek bakterilerin zararlı etkilerini ortadan kaldırır, don, aşırı sıcaklık gibi bitkilere zarar veren hava şartlarına karşı bitkileri koruma altına alır, topraktaki asit seviyesini dengeler ve tarıma daha elverişli hale getirir, solucan gübresi ile yetişmiş sebze nitrat kalıntısı bulunmaz, bitkileri daha dayanıklı hale getirir, faydalı mikroorganizmaları uyarır ve suda çabucak çözülür ve piyasada kullanılan diğer gübrelerle uyumludur.

³ Bitkisel ve hayvansal atıkların nemli-oksijenli ortamda bozularak organik gübreye dönüşmesi olayına kompostlaşma denir.

Kaliforniya solucanı gübresi ile ilgili olarak aşağıda bazı görsellere yer verilmiştir.



2.2- Kaliforniya Solucanları ile Organik Gübre Üretim Kazancının Gelir Unsurları Kapsamında Niteliğinin Analizi

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 2'nci maddesinde gelir unsurlarına yönelik kazanç ve iratlar; Ticarî kazançlar, Ziraî kazançlar, Ücretler, Serbest meslek kazançları, Gayrimenkul sermaye iratları, Menkul sermaye iratları ve Diğer kazanç ve iratlar şeklinde sayılmış olup Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elden edilen kazancın sayılan bu gelir unsurlarından hangisine ait olduğu ile ilgili olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu analiz edildiğinde;

Aynı Kanun'un 37'nci maddesinde Ticari kazanç; "*Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır. Bu kanunun uygulanmasında, Gelir vergisi kanununun 37. maddesinde kazançlar ticari kazanç sayılır.*" şeklinde,

Aynı Kanun'un 52'nci maddesinde Zirai Kazanç; "*Zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiatın istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcı-*

⁴ <https://www.ntv.com.tr/turkiye/solucandan-organik-gubre-uretimi,HYuHSJehH0-WzzPJLggGug> Erişim Tarihi:1 Ocak 2018

⁵ <http://itsorganic.in/products/convert-garden-waste-organic-fertiliser/> Erişim Tarihi: 1 Ocak 2018

⁶ <http://www.biosolucan.com/genel/solucan-gubresi-uretim-tesisi-nasil-kurulur/> Erişim Tarihi : 1 Ocak 2018

ları ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder. Bazı nebat ve hayvan nevelerinde istihsalin doğrudan doğruya arazi üzerinde yapılmaması zirai faaliyetin mahiyetini değiştirmez... Kolektif şirketlerle adi veya eshamlı komandit şirketler zirai faaliyetle iştigal etseler dahi çiftçi sayılmazlar. Zirai faaliyetle iştigal eden kolektif şirketlerin ortakları ile komandit şirketlerin komandite ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmündedir.” şeklinde,

Aynı Kanun’un 61’inci maddesinde Ücret; “Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir...” şeklinde,

Aynı Kanun’un 65’inci maddesinde Serbest meslek kazancı; “ Sermayeden ziyade şahsi mesaiye, ilmi veya mesleki bilgiye veya ihtisasa dayanan ve ticari mahiyette olmayan işlerin işverene tabi olmaksızın şahsi sorumluluk altında kendi nam ve hesabına yapılmasıdır...” şeklinde,

Aynı Kanun’un 70’nci maddesinde Gayrimenkul sermaye iradı; “Gelir vergisi kanununun 70. maddesinde yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratlar gayrimenkul sermaye iradadır ...” şeklinde,

Aynı Kanun’un 75’nci maddesinde Menkul sermaye iradı; “Sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradadır..” şeklinde,

Aynı Kanun’un 80’inci maddesinde Diğer Kazanç ve İratlar; “Gelir vergisi kanununun 80, mükerrer 80, 81, mükerrer 81 ve 82. maddesinde yazılan ve diğer geçen bölümlerin dışında kalan kazanç ve iratlar bu bölümdeki hükümlere göre vergiye tâbi gelire dâhildir...” şeklinde tanımlama ve açıklamalarda bulunulmuştur.

Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elden edilen kazancın gelir unsuru kriterinin nitelendirilmesi noktasında; Kaliforniya solucan gübresi üretimi çalışmanın 2.1. bölümünde açıklandığı ve görsellerde de görüldüğü üzere tarımsal bir faaliyet/üretim zinciri olarak karşımıza çıktığı görülmektedir. Gerçekleştirilen bu tarımsal faaliyet Gelir Vergisi Kanunu’nun 2’nci maddesinde yer alan gelir unsurlarına yönelik kazanç ve iratlar ile birlikte yasal mevzuat açısından değerlendirildiğinde, Kaliforniya solucan gübresi üretimi sonucu elde edilen kazancın niteliği Zirai kazanç olduğu sonucuna varılmaktadır. Ancak kolektif şirketlerle adi veya eshamlı komandit şirketler zirai faaliyetle iştigal etseler dahi çiftçi sayılmayacaklarından zirai faaliyetle iştigal eden ortaklarının şirket kârından aldıkları paylar şahsi ticari kazanç hükmünde olacaktır. Anonim ve limited şirketler de zirai faaliyette bulunmaları halinde faaliyetlerinden dolayı elde ettikleri gelirlerin ticari kazanç sayılacağı ise açıktır. Dolayısı ile Kaliforniya solucanı gübresi üretim faaliyeti ticari bir şirket bünyesinde sürdürülmediği takdirde elden edilen kazanç zirai kazanç olacaktır.

2.3- Kaliforniya Solucanları ile Organik Gübre Üretiminin Gelir Vergisi Yönünden Analizi

Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elden edilen kazancın gelir unsurlarından “zirai kazanç” niteliğinde olduğu sonucu, çalışmanın 2.2. bölümünde açıklanmış olup Gelir Vergisi Kanunu’nun 2’nci maddesinde de gelir unsurlarından sayılan zirai kazançların gelir vergisine tabi olduğu ifade edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu’nun 52. maddesinin ikinci fıkrasında zirai faaliyetlerin kapsamı tanımlanmış-

tır⁷. Aynı Kanun'un 53. maddesinde, çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, bu Kanunun 94. maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirileceği, 54. 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 tespit olunarak vergilendirileceği hüküm altına alınmıştır.⁸

Kaliforniya Solucanı gübresi üretimi faaliyeti ile iştigal eden mükellefin gerçek usulde vergilendirilebilmesi için yasa koyucu genel itibarı ile iki kıstas belirlenmiş olup bunlar ya GVK 53. maddesinde belirtilen bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olma ya da GVK 54. maddesinde belirtilmiş olan işletme büyüklüğü ölçülerini aşmaları gerekmektedir. Bu kapsamda, anılan Kanunun 54. maddesinde, zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiş olup söz konusu maddede, genel veyahut özel olarak solucan (Kaliforniya solucanı dâhil) yetiştiriciliği faaliyeti ile ilgili olarak herhangi bir işletme büyüklüğü ölçüsü kıstası yasa koyucu tarafından belirlenmemiştir.

Dolayısı ile Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti ile iştigal eden mükellef; bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre⁹ sahip değil ise zirai faaliyeti ne kadar büyük olursa olsun gerçek usulde vergilendirilmeyeceği sonucu ortaya çıkmaktadır. Yasa koyucu Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyetinin gerçek usulde vergilendirilebilmesi için GVK 54'de işletme büyüklüğü ölçülerini tanımlaması gerekmektedir. Gerçek usulde vergilendirilemeyen Kaliforniya solucanı gübresi üretim faaliyeti Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 11 numaralı bent hükmü uyarınca tevkif suretiyle vergilendirilir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 11 numaralı bendinde, çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alış bedeli üzerinden bu çiftçilerin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.¹⁰ Ayrıca gerçek usulde vergilendirilmeyen zirai kazançlar için GVK 86'ncı maddesi gereği mükelleflerin beyanname verme yükümlülüğü bulunmamaktadır.

⁷ GVK 52 "Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır. Zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve islah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalını, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder. Mahsullerin değerlendirilmeleri maksadıyla ve zirai istihsale müteferri olarak işlenmesi de zirai faaliyete girer. Ancak, bu ameliye, aynı teşebbüsün cüz'ünü teşkil eden bir işletmede vukua geliyorsa, bu ameliyenin zirai faaliyet sayılabilmesi için işletmenin sinai bir müessese ehemmiyet ve genişliğinde olması ve faaliyetini, cüz'ünü teşkil ettiği teşebbüsün mahsullerine hasretmesi şarttır...."

⁸ GVK 54 beşinci fıkrası hükmü uyarınca, kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler, yazılı olarak vergi dairesinden istemde bulunmaları halinde ise gerçek usule geçebilmektedirler.

⁹ GVK 288 No.lu Tebliğ;" Hükümde yer alan "bir biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç" ifadesinden, biçerdöver gibi, tek başına motorlu bir araç vasfını haiz olma özelliği taşıyan ve doğrudan doğruya zirai faaliyetin icrasında kullanılan araçların anlaşılması gerekmektedir. Dolayısıyla, biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçiler, zirai işletme büyüklüğü ölçülerini aşmasalar dahi, bunların zirai kazançlarının gerçek usulde vergilendirilmesi gerekmektedir. Ancak, zirai işletmenin yapısı ve yapılan işin önem ve genişliğinin kamyon gibi araçlara sahip olmayı gerektirmesi, sahip olunan bu araçların sadece çiftçinin kendi zirai faaliyetlerinde kullanılması şartıyla; zirai işletme büyüklüğü ölçülerini aşmayan ancak kamyon gibi araçlara sahip çiftçiler, zirai faaliyetlerinden elde ettikleri zirai kazançları için beyanname vermeyeceklerdir."

¹⁰ Söz konusu tevkifat oranları Bakanlar Kurulunun 12/01/2009 tarih ve 2009/14592 sayılı Kararı ile 01/01/2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, hayvanlar ve bunların ürünleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için % 2, diğer zirai ürünler için ise % 4, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvan ve hayvansal ürünlerde % 1, diğer zirai ürünlerde ise % 2 olarak belirlenmiştir.

2.4- Kaliforniya Solucanları ile Organik Gübre Üretimine Katma Değer Vergisi Yönünden Analizi

KDV Kanunu'nun 1/1 numaralı bendinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre belirleneceği, GVK'da açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği; bu faaliyetlerin kanunların veya resmî makamların gösterdiği gerek üzerine yapılması, bunları yapanların hukuki statü ve kişilikleri, Türk tabiiyetinde bulunup bulunmaması, ikametgah veya işyerlerinin yahut kanunî merkez veya iş merkezlerinin Türkiye'de olup olmaması işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye mani teşkil etmediği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca Kaliforniya Solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elde edilen kazancın gelir unsurlarından "zirai kazanç" niteliğinde olduğu sonucu çalışmanın 2.2. bölümünde, vergilendirme biçiminin ise gerçek usulde ve tevkifat usulü ile vergilendirme olmak üzere iki şekilde gerçekleşeceği çalışmanın 2.3. bölümünde olarak açıklanmıştır. Aşağıda Kaliforniya Solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elde edilen ürünlerin teslimi KDV açısından zirai kazançların gerçek usulde vergilendirilenler ve gerçek usulde vergilendirilemeyen tevkifat usulü ile vergilendirilenler açısından analizi gerçekleştirildiğinde;

- Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elde edilen kazancı gerçek usulde vergilendirilemeyenler açısından; Üreticiler tarafından solucan gübresi üretim faaliyeti sonucu elde edilen gübrelerin teslimleri Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-b fıkrası hükmü gereğince KDV'den istisna edilmiştir. Anılan madde hükmü "*Gelir Vergisi Kanununa göre gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler....istisna kapsamındadır*" gereğince Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elde edilen kazancı gerçek usulde vergilendirilemeyen üreticilerin solucan gübresi teslimleri vergiden istisna edilmiştir.
- Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu elde edilen kazancı gerçek usulde vergilendirilenler açısından; Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 Bakanlar Kurulu Kararı ile; Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler ile gübre üreticilerine bu ürünlerin içeriğinde bulunan hammaddelerin teslimlerinde KDV oranı 01.01.2016 tarihinden itibaren %1 olarak belirlenmiş fakat 6663 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 13. maddesi ile bu teslimler 10.2.2016 tarihinden geçerli olmak üzere tam istisna kapsamına alınmıştır. Dolayısı ile söz konusu hayvansal gübrelerin (Kaliforniya solucanı gübresi dahil) Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler arasında yer alması ve tarımsal amaçlı satılması halinde, bu ürünün 01.01.2016-10.02.2016 tarihleri arasındaki tesliminin %1 oranında KDV'ye tabi tutulması, 10.2.2016 tarihinden sonraki teslimlerinin ise KDV/13/ı gereği istisna olması gerekmektedir. Ancak tarımsal amaç dışında kullanılmak üzere satın alanlara yapılan hayvansal orijinli gübre (solucan gübresi) teslimleri ile Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı tarafından tescil edilen gübreler arasında yer almayan bahse konu solucan gübresinin genel oranda (%18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

Dolayısı ile ister gerçek usulde vergilendirilsin isterse tevkifat usulü ile vergilendirilsin güncel mevzuat hükümleri uyarınca Kaliforniya solucanı gübresi üretimi faaliyeti sonucu gerçekleştirilen teslimler KDV'den istisna edilmiş durumdadır. Fakat bununla birlikte üreticiler istedikleri takdirde

Katma Değer Vergisi Kanunu 18. maddesi¹¹ uyarınca gerçekleştirilecekleri solucan gübresi teslimleri için vergiye tabi tutulmalarını da talep edebilmektedirler.

5- SONUÇ

Kaliforniya Solucanları ile organik gübre üretiminin vergisel mevzuat açısından analizi çalışmanın önceki bölümlerinde detaylı bir şekilde yapılmış olup; Kaliforniya Solucanı gübre üretim faaliyetinin Gelir Vergisi Kanunu kapsamında gelir unsurlarından Zirai kazanç niteliğinde olduğu, yine aynı Kanun kapsamında Gelir Vergisi yönünden gerçek usulde ve tevkif sureti ile vergilendirilebileceği, Katma Değer Vergisi Kanunu açısından ise Gelir Vergisi Kanunu kapsamında tevkif sureti ile vergilendirildiği takdirde KDV 17/4-b gereği istisna olduğu, gerçek usulde vergilendirildiği zaman ise 10.02.2016 tarihinden itibaren KDV/13/ı bendi uyarınca tam istisna kapsamına olduğu ortaya çıkmaktadır.

Ayrıca Kaliforniya Solucanları ile organik gübre üretim faaliyetinin gerçek usulde vergilendirilmesini sağlayan ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 54. maddesinde sayılan zirai üretim sınırı kistaslarında bu sektörün tanımlaması veyahut ölçüm kriterleri yapılmadığından belli şartlar dahilinde¹² bu sektörün gerçek usulde vergilendirme imkânı bulunmamaktadır. Dolayısı ile mevzuat düzenleyici otoritelere konu ile ilgili olarak yasal düzenlemelere gidilmesi bu ürünü üreten şahıs ve kurumlar ile tüketen şahıs ve kurumlar arasında vergisel yönden tarafları aydınlatıcı ve yol gösterici olacağından bu adımın isabetli bir karar olacağı kanaati oluşmaktadır.

KAYNAKÇA

- 6663 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- Bakanlar Kurulu Kararları (2007/13033, 2009/14592)
- Gelir Vergisi Kanunu
- GVK 288 No.lu Tebliğ
- Katma Değer Vergisi Kanunu
- Vergi Usul Kanunu
- Wikipedia –Ansiklopedi
- <https://www.britannica.com/biography/Justus-Freiherr-von-Liebig> Erişim Tarihi:1 Ocak 2018
- <https://www.istanbulsol.com/kirmizi-kaliforniya-solucani-nedir/> Erişim Tarihi :1 Ocak 2018
- <https://www.ntv.com.tr/turkiye/solucandan-organik-gubre-uretimi,HYuHSJehH0-WzzPJLggGug> Erişim Tarihi: 1 Ocak 2018
- <http://itsorganic.in/products/convert-garden-waste-organic-fertiliser/> Erişim Tarihi: 1 Ocak 2018
- <http://www.biosolucan.com/genel/solucan-gubresi-uretim-tesisi-nasil-kurulur/> Erişim Tarihi: 1 Ocak 2018

¹¹ KDV 18/1 "Vergiden istisna edilmiş işlemleri yapanlar, ilgili vergi dairesine yazılı başvuruda bulunarak, belirtecekleri işlem türleri için vergiye tâbi tutulmalarını talep edebilirler. Bu talebin dilekçede belirtilen ve dilekçe tarihinden sonra ifa edilen işlemlerin tamamını kapsamaması şarttır..."

¹² GVK 53. Maddesi gereği bir biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olma durumunda bu faaliyet gerçek usulde vergilendirilebilecektir.