

Kooperatifin boşta duran gayrimenkullerini kiraya vermesi ve ortaklarından aldığı aidat, gecikme faizlerinin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERĐİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125[4-2017/256]-E.596286
Tarih	14.08.2020

T.C.GELİR İDARESİ BAŐKANLIđI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-125[4-2017/256]-E.596286

14.08.2020

Konu : Kooperatifin boşta duran gayrimenkullerini kiraya vermesi ve ortaklarından aldığı aidat, gecikme faizlerinin vergilendirilmesi.

İlgi

: .

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; kooperatifinizin ticari amaç gütmmediği, amaçları doğrultusunda konut inşa ettiği ve kooperatif ortaklarının kullanımına sunduğu ancak henüz iskan işlemleri tamamlanmadığından konutların mülkiyetinin kooperatifiniz bünyesinde yer aldığı,

Kooperatifiniz bünyesinde yer alan gayrimenkuller nedeni ile emlak vergisi mükellefiyetinin Kooperatifiniz adına olduğu, genel kurulda alınan karar gereğince, kooperatifinizin emlak vergisini ödeyebilmesi için her ortaktan hak sahibi olduğu konuta isabet eden tutarda aidat tahsil edilip kooperatifinizin emlak vergisi borcunun ödendiği ve kooperatifiniz mülkiyetinde olan ve boşta duran gayrimenkullerin kiraya verilerek kira geliri elde edildiği belirtilmiş olup,

Kooperatifinizin emlak vergisi ödemesi için genel kurul kararı doğrultusunda ortaklardan topladığı aidatlar ile ortakların aidat ödemelerini zamanında yapmaması durumunda genel kurul kararı doğrultusunda ortaklara yansıtılarak tahsil edilecek gecikme faizlerinin kurumlar vergisi ve katma değer vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Diğer taraftan, ... kayıtlarımızın tetkiki sonucunda, kooperatifinizin ... tarihinden itibaren .. Vergi Dairesi Müdürlüğünde kurumlar vergisi yönünden mükellefiyet kaydının bulunduğu ve ... hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde, ... TL ticari bilanço karı beyan ederek beyannamenizi ... tarihinde... hesap dönemi kurumlar vergisi beyannamesinde ... TL ticari bilanço karı beyan ederek söz konusu beyannameyi ise ... tarihinde verdiğiniz görülmüş olup; Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ise, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatiflerinin (Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur. Ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.) kurumlar vergisinden muaf oldukları hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun "Beyan esası" başlıklı 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, her mükellefin vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname vereceği, beşinci fıkrasında; kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tâbi tutulan taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmeyeceği, hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun " Vergi Kesintisi" başlıklı 15 inci maddesinde;

"(1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler;kurumlara avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar:

b) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri.

..."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan 03/04/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin,

- "14.5 Kooperatif gelirlerinin sadece taşınmaz kira gelirlerinden ve mevduat faizlerinden oluşması halinde beyan" başlıklı bölümünde;

"Kooperatiflerin taşınmazlarını kiraya vermeleri ortak dışı işlem olarak değerlendirileceğinden, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir. Ancak, bu iktisadi işletmelerin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile vergi kesintisine tabi tutulan mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi (geçici vergi beyannameleri dahil) vermelerine gerek bulunmamaktadır. Yapılan vergi kesintileri nihai vergileme olacaktır.

Kesintiye tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile mevduat faizleri yanında ortak dışı başkaca işlemlerden doğan gelirleri de bulunan kooperatif tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletmeler, kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından, taşınmaz kira gelirlerini ve mevduat faizlerini de bu beyannameye dahil edeceklerdir. Ancak, kira gelirleri ile mevduat faizleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenmiş olan vergiler, hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Öte yandan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bu iktisadi işletmelerin beyanname verme dışında mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerini yerine getirecekleri tabiidir."

"15.3.2. Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı bölümünün "Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı "15.3.2.1" alt bölümünde ise söz konusu kira ödemeleri üzerinden yapılacak vergi kesintisinde, kooperatifin türü, mükellef veya muaf olup olmamasının bir öneminin bulunmadığı

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, mezkur Kanunun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde;

"(1) Kurumlar Vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır. ..."

hükmüne yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38 inci maddesinde ise, ticari kazancın tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmü yer almıştır.

Kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Aynı Kanunun 40 inci maddesinde, safi kazancın tespitinde indirilecek giderler sayılmış olup, maddenin (6) numaralı bendinde, işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi ayni vergi, resim ve harçların indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunması durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan Kooperatifiniz tarafından mülkiyetinizde bulunan ve boşta duran gayrimenkullerin kiraya verilmesi sonucu elde edilen kira gelirleri ve fiilen ortaklara teslim edilmesine rağmen iskan alınamaması sebebiyle inşa edilen bağımsız bölümlere ilişkin emlak vergisi ödemeleri için ortaklardan toplanan aidatlar ile ortakların aidatları zamanında ödememesi nedeniyle tahsil edilecek olan gecikme faizi bedellerinin kurum kazancının bir unsuru

sayılarak vergiye tabi kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Bununla birlikte, kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinde yer alan giderlerin indirim konusu yapılacağı ise tabiidir.

Öte yandan, ... tarihi itibarıyla kurumlar vergisi yönünden mükellefiyet kaydı bulunan kooperatifinizin bu mükellefiyetinin ortak dışı işlemlerde bulunmanız nedeniyle tesis edilmiş ise, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmanız kaydıyla, 01/01/2018 tarihi itibarıyla kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyet kaydı sonlandırılacak olup 01/01/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdiğiniz ortak dışı işlemlerinize ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmek suretiyle bu işlemlerden elde ettiğiniz kazançlarınız vergilendirilecektir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyetler ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

20/1 inci maddesinde, vergi matrahının teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

20/2 nci maddesinde ise, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

24/c maddesinde vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "I/C-2.1.2.3. Kiralama İşlemleri" başlıklı bölümünde kiralama işlemlerinde KDV uygulamasına ilişkin usul ve esaslara yer verilmiştir.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.3. Aidatlar" başlıklı bölümünde; üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatların, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV nin konusuna girmediği, ancak kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bir kooperatifin ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerinin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemelerinin KDV ye tabi tutulacağı, örneğin tüketim ve taşımacılık kooperatifleri gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan kooperatiflerin üyeleri tarafından yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemelerinin KDV ye tabi olduğu, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kooperatifin ortak giderleri karşılamak

(üyelerin güvenlik, bahçivânlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçlarının giderilmesi) amacıyla tahsil ettiği aidatların ise ticari mahiyet arz etmediğinden KDV ye tabi tutulmayacağı belirtilmiştir.

Buna göre, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan Kooperatifiniz tarafından ortaklardan alınan ve kurum kazancının unsuru olan aidatlar KDV'ye tabi olup ortaklarınızın aidatlarını zamanında ödememesi nedeniyle hesaplanan faiz tutarları 3065 sayılı Kanunun 24/c maddesine göre KDV matrahına dahil edilecektir.

Öte yandan, Kooperatifiniz mülkiyetinde bulunan ve boşta duran taşınmazların kiraya verilmesi işlemi 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV ye tabidir."

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026