

Kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatife ödenen aidat ,bağış ve kooperatifçe ödenen risturların KV ve KDV karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2277
Tarih	24.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17-2277

24/07/2012

Konu : Kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatife ödenen aidat ,bağış ve kooperatifçe ödenen risturların KV ve KDV karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatifinize ödenen aidatlar ve bağışlar ile kooperatifinizce ödenen risturların kurumlar vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumu hakkında görüş sorulmaktadır.

I-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi olduğu, aynı Kanunun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında, kooperatiflerin, 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki

yabancı kooperatifleri ifade ettiği, söz konusu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; 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 görölmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 1 inci maddesinin son fıkrasında, kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı; Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde, gider karşılığı olarak yapılan Gelir Vergisinden istisna edilmiş ödemelere yer verilmiş olup, maddenin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan müesseseler tarafından idare meclisi başkanı ve üyeleri ile denetçilerine, tasfiye memurlarına ve hizmet erbabına (Harcırah Kanununa tabi olsun olmasın her türlü sözleşmeli personel dahil) verilen gerçek yol giderlerinin tamamı ile yemek ve yatmak giderlerine karşılık verilen gündeliklerin (Bu gündelikler aynı aylık seviyesindeki devlet memurlarına verilen gündeliklerden fazla ise veya devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşarsa, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur) gelir vergisinden istisna edildiği hükmüne yer verilmiştir. Aynı Kanunun 40. maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinde de, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde indirilmesinin kabul edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde, kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar ile üretim kooperatiflerinde ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnların kurumlar vergisinden müstesna olduğu, bu risturnların ortaklara dağıtımının, kâr dağıtımı sayılmayacağı, risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesinin istisnanın uygulanmasına engel olmadığı, ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmünün uygulanmayacağı, bunların genel kazançtan ayrılmasında, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine olan oranının esas alınacağı hükmüne yer verilmiştir.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.11.3. Üretim kooperatiflerinde risturn istisnası" başlıklı bölümünde, üretim kooperatiflerinde, ortakların üreterek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine göre hesaplanan risturnların kurumlar vergisinden istisna edildiği, ortakların ancak kendileri tarafından üretilip kooperatife sattıkları

mallar ile münhasıran kendi üretim faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları malların kıymetlerine göre hesaplanan risturnların istisnadan yararlanacağı açıklamasına yer verilmiş olup, aynı Tebliğin, "5.11.5. Diğer hususlar" bölümünde, risturn istisnasının, yalnızca ortaklarla ortaklık statüsü kapsamında yapılan işlerden kaynaklanan kazançlarla ilgili olduğu, bundan dolayı, ortaklarla yapılan işlerden doğan kazançlarla, ortaklardan başka kimselerle yapılan işlerden doğan kazançların ayrılması gerektiği, ayırma işleminde, ortaklarla yapılan iş hacminin genel iş hacmine oranının esas alınacağı, burada öncelikle, ortaklarla ortaklık statüsüne göre yapılan yıllık iş hacminin saptanacağını, daha sonra bu tutarın, ortaklık dışındaki kişilerle yapılan iş hacmi de dahil olmak üzere kooperatifin yıllık genel iş hacmine oranlanacağı, bu şekilde hesaplanan risturnların ortaklara dağıtılması halinde, dağıtılan bu kârların ortaklar açısından kâr dağıtımı olarak değerlendirilmeyeceğinden, kazanç ve kâr dağıtımı niteliğinde sayılmayan bu tutarların kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulmasının veya ortaklarca gelir vergisi beyannamesi ile beyanının da söz konusu olmayacağı açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifinizin 04/01/2010 tarihinde işyeri kiralayarak kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek suretiyle ticari faaliyete başlaması nedeniyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi ile kooperatiflere tanınan kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle, kooperatifiniz tarafından tahsil edilen palamar ücreti, bağış makbuzu karşılığında kooperatiflerinize hibe edilen tutarlar ve aidatların kurum kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, Harcırah Kanunu kapsamı dışında kalan kooperatifiniz tarafından asli görev mahalli dışındaki görevlendirmeler nedeniyle yemek ve yatmak giderleri karşılığı fiili tutarı belgelendirmek kaydıyla ödeme yapıldığında, bu ödemelerin herhangi bir sınırlamaya tabi tutulmaksızın bütünüyle vergiden istisna edilmesi gerekir.

Yemek ve yatma giderlerini belgelendirmeden bu giderlere karşılık gündeliğin nakit olarak ödenmesi halinde ise vergiden istisna edilecek tutar, aynı aylık seviyesindeki Devlet memuruna aynı amaçla verilen gündelik tutarı ile sınırlı olup, bu miktarı veya Devletçe verilen gündeliklerin en yüksek haddini aşan kısmın ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekir.

Diğer taraftan, kooperatifinizin ortakları tarafından üretilerek kooperatife sattıkları veya kooperatiften üretim faaliyetinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine göre hesaplanan risturnlar kurumlar vergisinden müstesna olup, bu risturnların ortaklara dağıtımı kâr dağıtımı sayılmayacaktır. Ayrıca, ortakların yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri tutarlardan harcanmayarak iade edilen kısımlar da istisnadan yararlanacaktır. Ancak, ortaklardan başka kimselerle yapılan işlemlerden doğan kazançlar ile ortaklarla ortaklık statüsü dışında yapılan işlemlerden doğan kazançlar hakkında risturnlara ilişkin istisna hükmü uygulanmayacaktır.

II. Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup, kayıtların tevsikinde kullanılacak belgeler de aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiştir.

Mezkur Kanunun 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 tanımlanmış, 232 nci maddesinde ise fatura kullanmak mecburiyetinde olanlar sayılmıştır.

Buna göre, Kooperatifiniz kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunduğundan üyelerinden aldığı aidatlar karşılığında fatura düzenleyeceği tabiidir.

III. Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu; ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilemeye engel teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmış bulunmaktadır.

Buna göre, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre vergi mükellefi olan su ürünleri kooperatifinizin ortaklarından makbuz mukabili tahsil ettikleri üye aidatları bir gelir unsuru niteliğinde olduğundan, kooperatifiniz adına katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilerek söz konusu üye aidatları için düzenlenecek faturada aidat bedelleri üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, kooperatifiniz tarafından üyelerinizin yararlanması için verilen hizmetler ile kooperatifiniz bünyesinde işletme, personel, yönetim ve bunun gibi adlar altında üretilen hizmetlerin KDV ye tabi olacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.