

Kooperatife ait arsanın satılması durumunda vergilendirmenin nasıl yapılacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[229-2012/VUK-1- . . .]-1833
Tarih	08.06.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[229-2012/VUK-1- . . .]-1833

08/06/2012

Konu : Kooperatife ait arsanın satılması durumunda vergilendirmenin nasıl yapılacağı.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, kooperatifinizin 27/10/1997 tarihinde satın aldığı İstanbul İli, ... İlçesi, ... Ada, ... Parsel sayılı taşınmazı imar izni olmaması nedeniyle 26/01/2011 tarihinde sattığı belirtilerek, arsa satışından elde edilen gelirin kurum geçici vergi ve kurumlar vergisine tabi olup olmadığı, satılan arsa için enflasyon düzeltmesi yapılıp yapılmayacağı, arsa satın alınırken ödenen harç, emlak vergileri, satıcıya yapılan komisyon ödemesi, tapu harcı gibi giderlerin indirim konusu yapılıp yapılmayacağı, kooperatifinizin kuruluşundan bugüne kadar yapılan genel giderleri vergi matrahının belirlenmesinde hesaba katılıp katılmayacağı, kooperatifinizce üyeleriniz adına yapılacak ödemeler üzerinden gelir vergisi kesintisi yapılıp yapılamayacağı, bu satıştan dolayı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinde yer alan taşınmaz satış istisnasından yararlanıp

yararlanılamayacağı ve üyelerinize yapılacak ödemelerin vergilendirilmesi durumunda vergi matrahınızın tespiti sırasında üyeleriniz tarafından kooperatifinize daha önce ödenen aidatların üyelerinize yapacağınız ödemelerden mahsup edilip edilemeyeceği konusunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Başkanlığımız kayıtlarının incelenmesinden 01/01/1996 tarihinden itibaren kurumlar vergisi mükellefi olduğunuz görülmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüyle kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, belirli şartlarla kooperatiflerinin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (i) bendinde ise kooperatif ortaklarının yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak iade edilen kısımlar için hesaplanan risturnların ortaklara dağıtımının kâr dağıtımı sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

1 Seri No'lu Tebliğinin "5.11.1. Yönetim gideri karşılığı olarak ödenen paralardan harcanmayarak ortaklara dağıtılan kısımlar" başlıklı bölümünde de, "Bütün kooperatifler için ortakların yönetim gideri karşılığı olarak ödedikleri paralardan harcanmayarak ortaklara iade edilen kısımlar, risturn istisnasından yararlanacaktır. Yönetim gideri olarak ödenen paraların risturn sayılabilmesi için kooperatif tarafından üyelere iade edilmesi gerekmektedir. İade nakden olabileceği gibi hesaben de olabilir." açıklamasına yer verilmiştir.

5520 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; safi kazancın tespitinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin indirilebileceği belirtildikten sonra aynı maddenin (6) numaralı bendinde de, işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların indirilebileceği hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasında da, geçmiş yıl zararlarının; kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek ve beş yıldan fazla nakledilmemek şartıyla kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Yine aynı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu

senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

Ayrıca, 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "5.6.2.3.4.1. Kooperatiflerin durumu" başlıklı bölümünde, yapı kooperatiflerinin de önceki bölümlerde yapılan açıklamalar çerçevesinde söz konusu istisnadan yararlanabilmesinin mümkün olduğu, ancak, istisna edilen kazancın özel bir fon hesabında tutulması, hiç bir şekilde ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında menkul sermaye iradının tanımı yapılmış olup ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıkları ortaklarının ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımı sayılmaz.) menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş olup, 94 üncü maddenin birinci fıkrasının (6/b-i) bendinde ise; tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre,

- Kooperatifiniz tarafından yapılmış olan Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde sayılan harcamaların, yapıldıkları dönemler itibarıyla kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olup ilgili dönemde gelir bulunmaması nedeniyle oluşan zararların da geçmiş yıl zararı olarak beş yıldan fazla nakledilmemek ve izleyen yılların kurumlar vergisi beyannamesinde her yıla ilişkin tutarlar ayrı ayrı gösterilmek şartıyla indirim konusu yapılabileceği, söz konusu giderlerin arsanın satışının yapıldığı yılda indirilmesinin söz konusu olmayacağı tabiidir.

- Kooperatifinizce varsa arsa satışı için yapılan giderlerin arsa satışından elde edilen kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olacaktır.

- Kooperatifinizin aktifinde iki yıldan fazla süreyle bulunan taşınmazın satışından elde edilen kazancın; özel bir fon hesabında tutulması, hiç bir şekilde ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda kullanılması ve 5520 sayılı Kanunun 5/1-e maddesinde yer alan diğer şartların da sağlanması halinde % 75'i kurumlar vergisinden istisna edilebilecektir. Ancak, istisnaya konu kazancın

kooperatif ortaklarına dağıtılması, satışın yapıldığı yılı izleyen beş yıl içinde fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilmesi, işletmeden çekilmesi, bu süre içinde tasfiyeye girilmesi halinde, anılan istisna hükmünden yararlanılamayacak olup satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğrayacağı tabiidir.

- Kooperatifinize ait taşınmaz satışından doğan kazanç ile varsa diğer kazançlarınızın ortaklara dağıtılması halinde dağıtım esnasında Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 6/b-(i) alt bendi uyarınca %15 oranında gelir vergisi kesintisi yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmekte olup dağıtılan kâr paylarının kooperatifiniz ortakları açısından Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesi gereğince menkul sermaye iradı sayılarak, ortaklar tarafından elde edilen menkul sermaye iradı mahiyetindeki bu gelirlerin, Gelir Vergisi Kanununun 22/2 nci maddesi uyarınca yarısı gelir vergisinden istisna olup, kalan tutarın ilgili yıl için belirlenen beyan haddini aşması halinde ortaklar tarafından da beyan edilmesi gerekmektedir.

- Üyeleriniz tarafından Kooperatifinize ödenmiş olan aidatlardan harcanmayıp üyelerinize geri iade edilen aidatlar ise risturn olarak kabul edildiğinden bu tutarlar üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

B) Vergi Usul Kanunu Yönünden:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder.", 269 uncu maddesinde ise; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değlerlenir..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Söz konusu Kanuna eklenen Geçici 25 inci maddede ise, mükelleflerin 31/12/2003 tarihli bilançolarını bu madde hükmüne göre, anılan maddede hüküm bulunmayan hallerde Vergi Usul Kanununun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinde yer alan hükümlere göre düzeltecekleri hükme bağlanmıştır. Aynı geçici maddenin (j) bendinde, 2004 yılı hesap döneminden itibaren ilk defa bilanço esasına geçen mükelleflerin bu maddede yer alan esaslara göre düzeltme yapacakları hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatifinizin bilançosunun anılan Kanunun geçici 25 inci maddesine göre, şartların oluşması halinde de mükerrer 298 inci maddesine göre düzeltilmesi gerekmektedir.

Mezkur maddenin (I) bendinde ise "Bu madde uyarınca düzeltilen kalemlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet bedeli addolunur. Şu kadar ki, amortismanla

tâbi olmayan kıymetlerin düzeltilmiş değerinin altında bir bedelle satılması halinde, düzeltilmiş değerle düzeltme öncesi değer arasındaki farka isabet eden zarar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespiti dikkate alınmaz." hükmü yer almaktadır.

Enflasyon düzeltilmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet addolunacağı hükmü, aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin A fıkrasının 5 numaralı bendinde de yer almaktadır.

Bu durumda, 1996 yılından itibaren mükellef olan kooperatifinizin 27/10/1997 tarihinde satın aldığı arsa için 2003 ve 2004 yıllarında enflasyon düzeltmesi yapmış olması gerektiğinden, söz konusu arsayı elden çıkarmanız durumunda da buna ilişkin enflasyon düzeltme farkını arsanın maliyetine eklemeniz mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

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