

Yapı Kooperatifinin üçüncü kişilere taşınmaz satışı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	35831311-010.01[KV]-5266
Tarih	05.05.2020

T.C.

KARABÜK VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 35831311-010.01[KV]-E.5266

05.05.2020

Konu : Yapı Kooperatifinin üçüncü kişilere taşınmaz satışı

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, kooperatifinizin ... yılında kurulduğu, ... tarihinde ... mevkiinde ...m2 yüzölçümlü tarla satın alındığı, ancak söz konusu tarlada imar olmadığından ... imarlı kooperatif arsasından kooperatifinize yazı ile arsa teklifinde bulunulduğu, kooperatif üyelerini konut sahibi yapmak için ...ilçesi ... mahallesinde ... m2 yüzölçümlü arsanın ... tarihinde satın alındığı, söz konusu arsada konut yapılarak ... yılında üyelerinize teslim edildiği, bu inşaatın 3 katlı toplam ... m2 yüzölçümlü dükkanın kooperatifinize ... tarihinde yer karşılığı verildiği, kooperatifinizin elindeki taşınmazları satarak üyelerine dağıtmak ve kooperatifin tasfiyesini sağlamak amacıyla olduğu belirtilerek bu satışlardan

doğacak mali yükümlölükler hususunda Defterdarlığımız görüşünün talep edildiğı anlaşılmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, bentte yer alan şartları topluca sağlayan kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğı hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.1.4.3. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı bölümünde "... Kooperatife ait taşınmazların, ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi veya kooperatifin inşa ettiğı konut veya işyerlerinin ortaklara dağıtımından sonra elinde kalan işyeri, konut veya arsaların satılması ortak dışı işlem sayılacaktır." açıklamalarına, "4.13.3.Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde ise,

"7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümlerle 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, kurumlar vergisinden muaf kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceğı, kooperatiflerin bu iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının da muafiyete etkisinin olmayacağı ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazancın vergilendirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceğı hüküm altına alınmıştır.

Bu suretle kooperatiflerin, 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Dolayısıyla, muafiyete ilişkin diğer şartları taşıyan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarının kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Ortak dışı işlemlerle ilgili olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına gerekli kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, ortak dışı işlemlerde bulunmaları nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmaları kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtları sonlandırılacaktır. Bu kooperatiflerin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek suretiyle bu işlemlerden elde ettikleri kazançları vergilendirilecektir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan aynı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanmakta olup satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacaktır. 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 sayılacaktır.

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, hiçbir şekilde ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda kullanılması gerektiği belirtilmiştir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifiniz adına kayıtlı taşınmazların satışı ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirilecek ortak dışı işlemler nedeniyle (diğer şartların da sağlanması kaydıyla) muafiyetiniz etkilenmeyecek ve ortak dışı bu işlemlerden elde ettiğiniz kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, ... yılında satın alınan tarla ile ... yılında yer karşılığı olarak verilen dükkanın kooperatifin aktifinde iki yıldan fazla süreyle bulunması ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan diğer şartların da sağlanması halinde taşınmaz satışından elde edilecek kazancın %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakla birlikte söz konusu satış işlemlerinden doğan kazançların, kooperatif ortaklarına dağıtılacak olması, satışın yapıldığı yılı izleyen beş yıl içinde fon hesabından başka bir hesaba (sermayeye ilave hariç) nakledilmesi, işletmeden çekilmesi ve bu süre içinde tasfiyeye girilmesi halinde, anılan istisna hükmünden yararlanılamayacaktır.

Buna göre, söz konusu taşınmazların üçüncü kişilere satışı ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup satıştan doğan kazancın kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Bu taşınmazların satışından doğan kazancın kooperatif ortaklarına dağıtılacak olması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen istisnadan yararlanmanız mümkün değildir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kar payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan karların 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 bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından (karın sermayeye eklenmesi kar dağıtımı sayılmaz.) %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede, kooperatifinize ait taşınmazların satışından elde edilen kazancın ortaklara dağıtılması durumunda Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının 6/b-i bendine göre %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

-17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve teslimlerinin KDV den müstesna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre; kooperatifinize ait taşınmazların en az iki tam yıl süreyle kooperatifiniz aktifinde kayıtlı bulunması ve kooperatif olarak bu arsa ve tarlaların ticaretinin yapılmaması şartıyla bu arsa ve tarlaların teslimi 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV den istisna olacaktır.

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