

Kooperatife ait arsanın satışı ve istifa eden üyelerin hisselerinin kooperatif tarafından satın alınması hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85373914-125[49.01.13]-73
Tarih	12.06.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 85373914-125[49.01.13]-73

12/06/2015

Konu : Kooperatife ait arsanın satışı ve istifa eden üyelerin hisselerinin kooperatif tarafından satın alınması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 1995 yılında tarla olarak satın almış olduğunuz arsayı 10/04/2013 tarihinde sattığınız ve elde ettiğiniz tutarı üyelere dağıtarak tasfiyeye girmek istediğiniz belirtilerek söz konusu arsanın değerlemesinin nasıl yapılacağı ve satış kazancının nasıl tespit edileceği ile kooperatifinizden istifa ederek ayrılan üyelerinizin hisselerinin kooperatifinizce satın alınması durumunda, hisseler için ödenen bedelin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

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

Aynı Kanunun 30.12.2003 tarihli ve 25332 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 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. Anılan hükmün kapsamına enflasyon düzeltmesi yapılan dönemlerde kazançlarını bilanço esasına göre tespit etmesine rağmen gelir veya kurumlar vergisinden muaf olmaları nedeniyle düzeltme yapmayan mükellefler de girmektedir.

Buna göre, kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunması halinde; mükellefiyetinizin tesis edildiği tarih itibarıyla düzenlenen bilançonun anılan Kanunun geçici 25 inci maddesine göre, şartların oluşması halinde de mükerrer 298 inci maddesine göre düzeltilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun geçici 25 inci maddesinin (I) bendinde ve mükerrer 298 inci maddesinin A fıkrasının (5) numaralı bendinde, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farklarının maliyet addolunacağı hükmü yer almaktadır.

Buna göre, kooperatifinizin 2013 yılında satmış olduğu arsayı maliyet bedeli ile değerlemesi ve enflasyon düzeltmesinin yapıldığı 2003 ve 2004 yıllarında arsanın kooperatifinizin aktifinde yer alması nedeniyle arsa için enflasyon düzeltmesi yapılması ve buna ilişkin enflasyon düzeltme farkının da arsanın maliyetine eklenmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, anılan Kanunun geçici 25 inci ve mükerrer 298 inci maddeleri kapsamında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan geçmiş yıl karları ve zararlarına ilişkin yapılacak işlemler 328, 337, 338 ve 348 sıra no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile enflasyon düzeltmesi uygulamasına yönelik sirkülerlerde ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

II - KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde kooperatifler, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde de 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 (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) 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 kurumlar vergisinden muaf olacakları hükme bağlanmıştır.

Diğer yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde; safi kazancın tespit edilmesi sırasında indirilecek giderler tadadi olarak sayılmış olup, ayrıca Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde de kurum kazancından indirilebilecek bazı giderler belirtilmiştir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kâr payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu belirtilerek, ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde de, *“İştirak hisselerinden doğan kazançlar (Limited şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları 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.) kaynağı ne olursa olsun menkul sermaye iradı sayılır.”* hükmü yer almaktadır.

Söz konusu Kanunun 94 üncü maddesinde sayılan kişi, kurum ve kuruluşların, yine söz konusu maddelerde bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları

hükme bağlanmış olup, anılan maddenin (6/b-i) numaralı bendinde, 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 kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) % 15 oranında tevkifat yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; kooperatifinizin sahip olduğu arsayı satması durumunda "münhasıran ortaklar ile iş görülmesi" şartı ihlal edilmiş olacağından kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanılması mümkün bulunmayacak olup, satışın yapıldığı tarih itibariyle de kooperatifin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekecektir. Söz konusu arsanın satış bedeli ile enflasyon düzeltmesine tabi tutulmuş maliyet bedeli arasındaki fark satış kazancı olarak kurum kazancına dahil edilerek kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, kooperatifinizden istifa ederek ayrılan üyelerinize ait hisselerin kooperatifinizce satın alınması halinde ödenen bedeller, gerek Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde gerekse Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinde indirim konusu yapılacak giderler arasında sayılmadığından, söz konusu bedeller kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacaktır. Diğer taraftan, söz konusu hisselerin kooperatifiniz tarafından geri alınması sırasında ödenen bedelle, ayrılan üyelerin ayrıldıkları tarihe kadar kooperatifinize ödedikleri aidat bedelleri arasında müspet bir fark olması durumunda ise, oluşan bu fark üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (6/b-i) numaralı bendine göre % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılacağı tabiidir.

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.

