

Kooperatifin amacını gerçekleştirememesi nedeniyle arsasını satması ve satılan arsa bedelinin ortaklara dağıtılması halinde KDV, VUK ve KVK uygulamalarının nasıl olacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV.11.22-81
Tarih	21.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV.11.22-81

21/02/2012

Konu : Kooperatifin amacını gerçekleştirememesi nedeniyle arsasını satması ve satılan arsa bedelinin ise ortaklara dağıtılması halinde KDV, VUK ve KVK

uygulamalarının nasıl olacağı

hususu

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, üyelerinizin konut ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulan kooperatifinizce 1992 yılında alınan arsanın, amaca ulaşılamayacağına anlaşılmaması üzerine satılmasına ve satış bedelinin ortaklara dağıtılmasına karar verildiği belirtilerek, iki yıldan fazla aktifte kalan arsanın satışında Katma Değer Vergisi, Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi ve Vergi Usul Kanunları yönünden uygulamaların nasıl olacağı ve 1992 yılında 800.000.000-TL'na aldığınız arsanın 2010 yılındaki

maliyetinin tespiti konusunda bilgi talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüyle kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olmakla beraber aynı 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 görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 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 kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden müstesna 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 ziya 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.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, üyelerin konut ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulan kooperatifinizin bu amaca ulaşamaması nedeniyle kooperatife ait arsanın satışı, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen şartlardan "sadece ortaklarla iş görülmesi" şartını ihlal etmiş olacağından; bu satış işleminin gerçekleştiği tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, taşınmazın kooperatifinizin aktifinde iki yıldan fazla bulunması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesinde yer alan diğer şartların da sağlanması halinde taşınmaz satışından elde edilecek kazancın % 75'inin kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmakta; ancak söz konusu satıştan doğan kazançların, kooperatif ortaklarına dağıtılması, 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 yararlanılamayacak olup satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziyaa uğrayacağı tabiidir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; 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 kâr paylarından (kârın sermayeye eklenmesi kâr dağıtımı sayılmaz.) %15 oranında vergi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Bu çerçevede, kooperatifin sahip olduğu söz konusu arsanın satışından elde edilen kazanç ile bu kazançların değerlendirilerek nemalandırılmasından elde edilen gelirlerin ortaklara dağıtılması durumunda Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b-i bendine göre %15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve muhtasar beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir.

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." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 269 uncu maddesinde ise; "İktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkuller maliyet bedelleri ile değerlendirir..." hükmü mevcuttur.

Öte yandan; Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 inci maddesi, 5024 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 01.01.2004 tarihinden geçerli olmak üzere değiştirilerek "Enflasyon düzeltmesi ve yeniden değerlendirme oranı" başlığı altında yeniden düzenlenmiştir. Söz konusu düzenleme ile mali tabloların enflasyonun etkisinden arındırılması ve böylece vergileme üzerindeki enflasyondan kaynaklanan olumsuzlukların giderilmesi amaçlanmış olup, 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltme işlemine ilişkin hükümlere ise aynı Kanuna eklenen Geçici 25 inci maddesinde yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun Mükerrer 298 inci maddesinde; "A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1.Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi

tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer..." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun Geçici 25 inci maddesinin (J) bendinde ise; 2004 yılı hesap döneminden itibaren ilk defa bilanço esasına geçen mükelleflerin bu maddede yer alan esaslara göre düzeltme yapacakları hüküm altına alınmış olup, bu 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 bilançosunda yer alan arsaları maliyet bedeli ile değerlemeniz ve kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edildiği tarih itibarıyla de düzenlenen bilançonuzun Vergi Usul Kanununun geçici 25 inci maddesine göre, şartların oluşması halinde aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesine göre enflasyon düzeltmesine tabi tutmanız gerekmektedir.

C- Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesi ile Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 5615 sayılı Kanunla değişik 17/4-r maddesinde ise; kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimleri istisna kapsamı dışındadır.

İstisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisi, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacaktır.

Buna göre, kooperatifinizce satışa konu edilen arsaların mutad taşınmaz alım satımı ticareti kapsamında olmaması ve en az iki tam yıl süreyle kooperatifiniz aktifinde yer alması koşuluyla KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde yer alan istisna hükmünden yararlanabilmeniz 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