

Ortaklardan ürün alımı yapan kooperatif birliğinin vergisel açıdan değerlendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-176300-995
Tarih	07.12.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-176300-995

07/12/2012

Konu : Ortaklardan ürün alımı yapan kooperatif birliğinin vergisel açıdan değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ortaklardan ürün alımlarının 44 kooperatifinizin kendi bünyelerinde kar/zarar kooperatife ait olmak üzere adlarına basılı müstahsil makbuzları ile yapıldığı ve bütün yasal yükümlülüklerin kendileri tarafından yerine getirildiği belirtilerek,

- 2010/2011 iş yılında alımların Birliğiniz adına yapılmasının planlandığı, alıcının Birliğiniz olması nedeniyle Borsa tescil işleminin kooperatifler tarafından Birliğiniz adına yaptırılıp tescil ücretinin de yine Birliğiniz adına yatırılması gerektiği, Birliğiniz adına yapılan alımlarda, Birliğiniz adına bastırılmış müstahsil makbuzları kullanılacağı gibi 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (11/b-i) bendi gereği zirai ürünler üzerinden yapılacak gelir vergisi kesintileri ile alımı yapılan ürünlerin Birliğinize ait olması nedeniyle Vergi Dairelerine yapılacak beyanlarının kooperatiflerce Birliğiniz

adına ödenmesinin ve kooperatiflerin Birliğiniz adına gelir vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerinin mümkün olup olmadığı,

- Gerçek usulde vergiye tabi olan üreticilerden alınan ürünler için fatura Birliğiniz adına düzenleneceğinden, bu üreticilerin teslim edecekleri ürünler için Birliğinize kesecekleri faturalarda tahakkuk edecek olan katma değer vergileri ve tevkifatları konusunda anılan kooperatiflerin bağlı oldukları vergi dairelerinde Birliğiniz adına katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerinin mümkün olup olmadığı,

- Üretici ortakların kooperatif ortağı, kooperatiflerin de birlik ortağı olduğunu belirterek, şimdiye kadarki alımlar kooperatif adına olduğundan kooperatifin vergi uygulaması bakımından pamuk getiren üretici, kooperatif ortağı ise ortak içi alım (risturna tabi), ortak değilse ortak dışı (risturna tabi değil) alım olarak değerlendirildiğini belirterek, Birliğiniz adına alımda üretici ortak doğrudan Birliğiniz ortağı olmadığından bunlardan yapılan alımların kurumlar vergisi uygulamasında ortak içi (risturna tabi) alım olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği

hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendiyle kooperatifler kurumlar vergisinin kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi oldukları hükme bağlanmıştır. Ayrıca, Kooperatifler Kanununun 72 nci maddesinde kooperatif birliklerinin de kooperatif şeklinde kurulduğu belirtilmiş olup kooperatif üst birlikleri de Kurumlar Vergisi Kanunu hükümlerine göre kooperatif statüsünde değerlendirilerek mükellef sayılmıştır.

Aynı Kanunun 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 kooperatiftan üretim faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları malların değerine göre hesapladıkları risturnların kurumlar vergisinden istisna olduğu; bu risturnların ortaklara dağıtımının kâr dağıtımı sayılmayacağı, risturnun nakden veya aynı değerde mal ile ödenmesinin istisnanın uygulanmasına engel olmayacağı; 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 hükme bağlanmıştır.

Öte yandan 4572 sayılı Tarım Satış Kooperatif ve Birlikleri Hakkında Kanunun "Muafiyet ve istisnalar" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde ortak içi işlemler sonucu ortaya çıkan olumlu gelir gider farklarının gelir ve kurumlar vergisinden istisna olduğu belirtilmiş olup, aynı maddenin son fıkrasında da kooperatif ve birliklerin ortaklarından aldıkları ürünleri, niteliğinde değişiklik olmayacak şekilde ilk işleme tesislerinde işleyerek üçüncü kişilere satmalarının ortak içi işlem sayılacağı ile ortak dışı işlemlerden elde edecekleri gelir-gider farklarının ayrı bir hesapta takip ve tespit edilerek vergi kanunları hükümlerine göre vergilendirileceği hükmüne yer verilmiştir.

Bu hükümlere göre, Birliğinizin ortak olan kooperatiflerden aldığı ürünleri, niteliğinde değişiklik olmayacak şekilde ilk işleme tesislerinde işleyerek üçüncü kişilere satması ortak içi işlem sayılacak ve bu işlemlerden elde edilen gelir gider farkları kurumlar vergisinden istisna tutulacaktır. Ancak, Birliğinize bağlı kooperatiflerin ortağı olsa dahi Birliğinizin doğrudan ortağı olmayan söz konusu üreticilerden gerçekleştirmiş olduğunuz ürün alımlarının ortak içi işlem olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde kimlerin vergi tevkifatı yapmakla yükümlü oldukları sayılmış, (11) numaralı bendinde de çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin alış bedeli üzerinden bu çiftçilerin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu tevkifat oranları Bakanlar Kurulunun 12/1/2009 tarihli ve 2009/14592 sayılı kararı ile 1/1/2009 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere hayvanlar ve bunların ürünleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için % 2, diğer zirai ürünler için ise % 4, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvan ve hayvansal ürünlerde % 1, diğer zirai ürünlerde ise % 2 olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanunun 98 inci maddesinde ise 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmi üçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak, Bakanlığımızca hazırlanıp 15/09/1990 tarihli ve 20636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 164 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile zirai ürünlerin alımında yapılacak gelir vergisi tevkifatı ve müteselsil sorumluluk konusunda gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Söz konusu Tebliğin birinci bölümünde yer alan açıklamalardan da anlaşılacağı üzere, destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları (Tarım Satış Kooperatifleri Birlikleri ve benzerleri dahil), gerek çiftçilerden gerekse çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan destekleme kapsamına girsin veya girmesin, satın aldıkları tüm zirai ürünlerin alış bedelleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapacaklardır. Anılan Tebliğin 2 nci bölümünde de destekleme alımı yapmayan, ancak zirai ürün işleyerek imalat faaliyetinde bulunan kamu kurum ve kuruluşları ile imalatçı olmamakla beraber faaliyet konusu itibariyle zirai ürün

alım-satımında bulunan kamu kurum ve kuruluşlarının zirai ürün alımlarında gelir vergisi tevkifatı yapmak zorunda oldukları belirtilmiştir.

Bu açıklamalara göre, Birliğiniz zirai ürün alımı yapan kamu kurum kuruluşları gibi kabul edileceğinden, gerek çiftçiden, gerekse çiftçi dışındaki kişi, kurum ve kuruluşlarından (destekleme alımı yapan kamu kurum ve kuruluşları ile zirai ürün alımında bulunan kamu kuruluşlarından ve borsada tescil ettirilerek satın alınanlar hariç) satın aldığı tüm zirai ürünler için (borsada tescil edilmiş olsa bile çiftçilerden satın alınanlar dahil) gelir vergisi tevkifatı yapmak ve söz konusu tevkifatları Birlik adına ödeme veya tahakkukun yapıldığı yer vergi dairesine muhtasar beyanname ile beyan etmek zorundadır.

Ayrıca, söz konusu kooperatiflerin bağlı bulundukları vergi dairelerinde Birliğiniz adına stopaj gelir vergisi mükellefiyeti tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 43 üncü maddesinde katma değer vergisinin mükellefin iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesince tarh olunacağı, mükellefin, ayrı ayrı vergi dairelerinin faaliyet bölgelerinde iş yerlerinin olması halinde ise katma değer vergisinin, gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesi tarafından tarh olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla; Birliğinize ait katma değer vergisi beyannamelerinin kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğunuz Kordon Vergi Dairesi Müdürlüğüne verilmesi gerekmekte olup Birliğinize bağlı kooperatifler tarafından kooperatiflerin bağlı bulundukları vergi dairelerinde Birliğiniz adına katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesine imkân bulunmamaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN :

1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 89 uncu maddesinde "Kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin muhasebe usulleri ve mecbur olarak tutacakları defterler Ticaret Bakanlığınca belirtilebilir.

Vergi Usul Kanununun bu hususlarla ilgili hükümleri saklıdır." hükmü yer almaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkiye istinaden 350 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba) ile mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri hususunda yükümlülük getirilmiştir.

Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 sıra nolu Vergi Usul Genel Tebliğinde açıklanmış olup kurumlar vergisinden muaf olan mükelleflerin, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren

Ba-Bs bildirim formu vermeyecekleri belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin (3.2.4) bölümüne göre bildirim verme yükümlülüğü bulunan, ancak tüm alış ve satışları belirtilen haddin altında kalan mükellefler, söz konusu formları Tablo II dışındaki tüm bilgileri doldurmak suretiyle vermek zorundadırlar.

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