

Kooperatifin üyelerine yapacağı işyeri teslimlerinde belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-019.01-1935
Tarih	23.07.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-1935

23/07/2014

Konu : Kooperatifin üyelerine yapacağı işyeri teslimlerinde belge düzeni.

İlgi dilekçenizde, işyeri yapı kooperatifiniz tarafından inşaatı tamamlanmak üzere olan işyerlerinin üyelerinize tesliminde faturanın hangi bedel üzerinden düzenleneceği hususu sorulmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasının "b" bendiyle, kooperatiflerin kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu, 2 nci maddesiyle de, kooperatiflerin, 24/04/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatifleri ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının "k" bendi hükmüyle 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 kooperatifleri kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır.

Ayrıca, kooperatiflerin hangi şartlar dahilinde kurumlar vergisinden muaf tutulacakları hususundaki ayrıntılı açıklamalara 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13" bölümünde yer verilmiş olup, kooperatifinizin kurumlar vergisi muafiyeti için gerekli şartları topluca sağlaması halinde söz konusu muafiyetten faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun "Safî kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safî kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safî kurum kazancının tespitinde, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Kurum kazancı, ticari kazanç niteliği taşıdığı ve ticari kazanç gibi tespit edildiğinden elde etme yönünden tahakkuk esası geçerlidir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, inşaat devam ederken kat irtifakı kurulmak suretiyle alıcıya fiilen teslim edilen gayrimenkullerde vergiyi doğuran olay, gayrimenkullerin tamamlanarak bunlar üzerindeki tasarruf hakkının alıcılara devredilmesi ile gerçekleşeceğinden, inşaat devam ederken arsa üzerine kat irtifakı kurulmak suretiyle yapılan satışlar karşılığında tahsil edilen bedellerin avans olarak değerlendirilmesi ve inşaatın tamamlanıp üyelere teslimin yapıldığı yılda avanslar da dahil olmak üzere satış bedelinin bu dönemin kazancı olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ancak, dairelerin tamamlanması ile ilgili muvazaalı bir durumun tespit edilmesi durumunda, gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1 inci maddesine göre, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler KDV ye tabi bulunmakta olup, aynı Kanunun 20 nci maddesine göre verginin matrahını işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel oluşturmaktadır. Ancak, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde verginin matrahı, Kanunun 27/1 inci maddesi uyarınca emsal bedel veya emsal ücret olacaktır.

Buna göre, üyelerinize yapacağınız işyeri teslimlerinize ilişkin olarak işlem bedeli üzerinden, bedelin bilinmemesi ya da bulunamaması halinde ise Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenecek emsal bedeller üzerinden fatura düzenlenmesi ve bu bedel üzerinden genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Öte yandan, aynı Kanunun 17/4-k maddesinde ise, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu hükmü yer almakta olup, kooperatifinizin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla kurulmuş olması halinde, söz konusu işyerlerinin kooperatifiniz üyelerine teslimi Kanunun 17/4-k maddesine göre KDV den istisna olacağından, bu teslimlere ilişkin olarak düzenleyeceğimiz faturalarda KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde tanımlanmış olup, 231 inci maddesinin 5 inci bendinde; "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." hükümleri yer almaktadır.

Mezkûr Kanunun 262 nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, 269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bulunan gayrimenkullerin maliyet bedeliyle değerlendirileceği ve 270 inci maddesinde de "Gayrimenkullerde, maliyet bedeline satın alma bedelinden başka, aşağıda yazılı giderler girer:

...

Noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükellefler serbesttirler." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, kooperatifinizin yaptığı işyerlerini üyelerine teslimi sırasında işyerinin teslim edilmesinden (inşaatin tamamlanarak mülkiyetin alıcıya geçmesinden) itibaren yedi gün içinde (tapudaki tescili sırasında belirtilen vergi değerinden az olmamak kaydıyla) maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

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