

Kooperatif aktifinde kayıtlı taşınmazların üçüncü kişilere satışının vergi kanunları karşısındaki durumu hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[267-2012/VUK-1- . . .]-2285
Tarih	25.07.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[267-2012/VUK-1- . . .]-2285

25/07/2012

Konu : Kooperatif aktifinde kayıtlı taşınmazların üçüncü kişilere satışının vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kooperatifiniz aktifinde kayıtlı gayrimenkullerin üyeniz olmayan üçüncü kişilere satıldığı belirtilerek, KDV oranının fatura bedeli üzerinden mi yoksa rayiç bedel üzerinden mi hesaplanacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrası 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 ortaklar ile 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 olduğu hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmış, takip eden bölümlerde ise ortak dışı işlemler kooperatif türlerine göre ayrıntılı olarak örneklendirilmiştir.

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 ziyaa uğramış sayılır.

Öte yandan, menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır.

Anılan Tebliğin "5.6.2.3.4.1. Kooperatiflerin durumu" başlıklı bölümünde, istisnadan yararlanmak için gereken diğer şartların yanında istisna edilen kazancın özel bir fon hesabında tutulması ve hiçbir şekilde ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda kullanılması şartıyla yapı kooperatiflerinin de bu istisnadan yararlanabilmelerinin mümkün olduğu ve kooperatiflerin amaçlarını gerçekleştirdikten sonra kalan fazla arsa veya konutu elden çıkarmaları halinde de doğan kazancın istisnaya konu edilebileceği açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kooperatifinizin aktifinde kayıtlı dükkanların satılması, Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-k maddesinde belirtilen şartlardan "sadece ortaklarla iş görülmesi" şartını ihlal etmiş olacağından, bu satış işleminin gerçekleştiği tarihten itibaren kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, iki yıldan fazla süredir aktifinizde kayıtlı olan dükkânların satılması, taşınmaz ticareti kapsamında değerlendirileceğinden, bu dükkânların satışından elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesi kapsamında kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün değildir.

Ayrıca, kooperatifinizin sahibi olduğu dükkânların satış bedelinin gerçek değerinden düşük gösterilmesi halinde ise re'sen veya ikmalen vergi tarhiyatı ile karşılaşılabileceği tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu,

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 vergiden istisna olduğu,

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamında yer almadığı,

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

hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 20 nci maddesinin 1 inci bendinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; 2 bendinde, bedel deyiminin malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

27 nci maddesinin ikinci bendinde; Bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi, paradan başka değerler olması halinde verginin matrahının işlemin mahiyetine göre emsal bedel veya emsal ücret olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Kooperatifiniz aktifinde kayıtlı iş yerlerini üyeniz olmayan üçüncü kişiye satılması işlemi, Kooperatifin gayrimenkul ticareti yapan kurum mahiyetinde olması sebebiyle KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde düzenlenen istisna hükmünden faydalanması mümkün olmayıp, Kooperatifiniz aktifinde kayıtlı iş yerlerinin 3. kişilere satışı genel oranda (%18) katma değer vergisine tabi olup, satış bedelinin emsaline göre açık bir şekilde düşük olması ve bu düşüklüğün sebebinin haklı bir sebeple açıklanamaması halinde emsal bedel üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Faturanın tarifi" başlıklı 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 vesika" olarak tanımlanmış, 231/5 inci maddesinde ise faturanın mal teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Fatura kullanma mecburiyeti" başlıklı 232 nci maddesi hükmüne göre, tüccarlar sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve aldıkları emtia veya hizmet için de fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Bu maddede sayılanlar dışında kalanların, tüccarlardan satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 2012 yılı için 770 TL'yi geçmesi veya 770 TL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

Anılan Kanunun 267 nci maddesinde; emsal bedeli, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlanmış ve izleyen fıkralarda emsal bedeli belirlenirken sırasıyla ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası veya takdir esaslarından birinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, Kooperatifiniz adına kayıtlı bulunan işyerlerinin üyeleriniz dışındaki kişilere satılması karşılığında alınan bedel için satışın gerçekleştiği tarihten itibaren yedi gün içerisinde gerçek satış bedeli üzerinden, gerçek satış bedelinin emsaline göre açık bir şekilde düşük olması halinde ise emsal bedel üzerinden fatura düzenlemeniz 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.