

İşletme Kooperatifinin sahip olduğu dükkânların kiralınması işleminin katma değır vergisine tabi olup olmadığı ve fatura gerekıp gerekmediğı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[229- -8670]-821
Tarih	08.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.18.02-105[229- -8670]-821

08/08/2012

Konu : İşletme Kooperatifinin sahip olduğu dükkânların kiralınması işleminin katma değır vergisine tabi olup olmadığı ve fatura gerekıp gerekmediğı hk.

İlgi (a) ve (b)'de kayıtlı özelge talep formlarınızda; 02/03/1989 tarihli ana sözleşmenize göre ortaklarınızın sahibi bulunduğı konutlardan oluşan sitenin ve site sakinlerinin ortak ihtiyaçlarını karşılamak, siteyi geliştirmek ve güzelleştirmek amacıyla kurulan bir"işletme kooperatifi" olduğunuz ve sitenin kooperatifiniz tarafından Kat Mülkiyeti Kanununa tabi olarak yönetildiğı, ortakların sahibi bulunduğı konutları yönetmek dışında herhangi bir ticari, ziraî veya mesleki faaliyetiniz bulunmadığı ve kooperatifinizin sahip olduğu 11 adet dükkandan elde edilen kira gelirleri ile sitenin ve site sakinlerinin ortak ihtiyaçlarının karşılandığı belirtilerek,

- Kooperatifinizin sahip olduğu dükkanların kiralanmasının katma değer vergisine tabi olup olmadığı ve katma değer vergisinin nasıl hesaplanacağı, fatura düzenlenip düzenlenmeyeceğı,

- Kooperatifinizin dükkan kiralama işinin katma değer vergisine tabi olması halinde işletme kooperatifinizin teslim aldığı mallar veya ifa edilen hizmetler (elektrik, su, telefon, aidat giderleri, personel giderleri vb. harcamalar) için ödenen katma değer vergisinin, kiralar üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden indirim konusu yapıp yapılmayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, kurumlar vergisine tabi kurumlar sayılmış olup, aynı Kanunun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, Kanunun birinci maddesinde yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

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 (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 hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen şartlara ana sözleşmelerinde yer vermeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiiliyatta uymayan kooperatifler, muafiyet hükümlerinden yararlanamayacaktır. Bu nedenle, bir kooperatifin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmesi için ana sözleşmesinde sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hüküm bulunması ve fiilen de bu hükme uyulması gerekmektedir. Ortak dışı işlemleri sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsamaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "14.5. Kooperatif Gelirlerinin Sadece Taşınmaz Kira Gelirlerinden ve Mevduat Faizlerinden Oluşması Halinde Beyan" bölümünde ise

"Kooperatiflerin taşınmazlarını kiraya vermeleri ortak dışı işlem olarak değerlendirileceğinden, kurumlar vergisi mükellefiyetlerinin tesis edilmesi gerekmektedir. Ancak, anılan kooperatiflerin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile vergi kesintisine tabi tutulan mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi (geçici vergi beyannameleri dahil) vermelerine gerek bulunmamaktadır. Yapılan vergi kesintileri nihai vergileme olacaktır.

Kesintiye tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile mevduat faizleri yanında diğer gelirleri de bulunan kooperatifler, kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından, taşınmaz kira gelirlerini ve mevduat faizlerini de bu beyannameye dahil edeceklerdir. Ancak, kira gelirleri ile mevduat faizleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenmiş olan vergiler, hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Öte yandan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bu kooperatiflerin beyanname verme dışında mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerini yerine getirecekleri tabiidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifinizin aktifinde kayıtlı gayrimenkulleri işyeri olarak kiralaması ortak dışı işlem sayılacağından, bu işlemlerin başladığı tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis ettirilmesi gerekmekte olup, kooperatifinizin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile vergi kesintisine tabi tutulan mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, geçici vergi beyannameleri dahil olmak üzere kurumlar vergisi beyannamesi verilmesine gerek bulunmamaktadır.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 1/1 inci maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin; 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu ve 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin katma değer vergisinden istisna olacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 20 nci maddesinin 1 inci fıkrasında teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve aynı maddenin 2 nci fıkrasında 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 ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Kanunun "Vergi İndirimi" başlıklı 29'uncu maddesinde;"1. Mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak aşağıdaki vergileri indirebilirler:

a) Kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi,

...

3. İndirim hakkı vergiye doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilir."

ifadelerine yer verilmiştir.

Buna göre, kooperatifinizin mülkiyetinde ve aktifinde bulunan gayrimenkullerin işyeri olarak kiralanması işlemi katma değer vergisine tabi tutulacak ve söz konusu gayrimenkullerin brüt kira bedelleri üzerinden katma değer vergisi hesaplanması gerekecektir.

Diğer taraftan, işletme kooperatifiniz tarafından piyasadan yapılan mal ve hizmet alımları Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan kararname eki kararda belirtilen katma değer vergisi oranlarına tabi bulunmakta olup, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kiralama faaliyetine ilişkin mal ve hizmet alımları nedeniyle yüklenilen KDV genel esasları çerçevesinde indirim konusu yapılabilecektir.

C) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almış olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerden herhangi biri ile tevsikinin zorunlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 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.", 231/5 inci maddesinde; "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır." 232 nci maddesinde ise; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1.Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2.Serbest meslek erbabına;

3.Kazançları (4369 sayılı Kanunun 81/A-7 nci maddesiyle değiştirilen ibare Yürürlük: 1.1.1999) basit usulde tespit olunan tüccarlara;

4.Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5.Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'den itibaren 770, -TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (411 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'den itibaren 770, -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hükümlerde de belirtildiği üzere mükelleflerin sattıkları emtia veya yaptıkları iş karşılığında belge düzenlemek zorunda olmaları ve kooperatifinizin de kurumlar vergisi mükellefi olması nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen belgeleri düzenlemeniz gerekmektedir.

Bu itibarla, işletme kooperatifinizin mülkiyetinde ve aktifinde bulunan gayrimenkullerin işyeri olarak kiralanması işlemi karşılığında kira bedelinin fatura ile belgelendirilmesi 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.