

## Kurumlar Vergisi Mükellefiyetliği

|            |                         |
|------------|-------------------------|
| Belge türü | Özelge                  |
| Kanun      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU |
| Özelge no  | 30835462-045-10592      |
| Tarih      | 08.12.2020              |

T.C.

BARTIN VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 30835462-045-E.10592

08.12.2020

Konu : Kurumlar Vergisi Mükellefiyetliği

İlgide kayıtlı özelge talebiniz ile ... Birliği olarak üyelerinizin daha verimli bal yetiştirmesi amacı ile "fondan arı şekeri" üretimine başlayacağınızı, üretilen bu şekerin üyelerinize fatura karşılığı satılacağı belirtilerek yapılan bu üretim ve satış işlemi nedeni ile kurumlar vergisinden muaf olup olmayacağınız ile muaf olmamanız durumunda birlik adına mı yoksa birliğe bağlı iktisadi işletme olarak mı kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edileceği hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinde, "(1) Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muaftır:

...

k) 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 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. (Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur. Ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.)"

hükmü yer almaktadır.

7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yapılan ve 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle, kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceği, kooperatiflerin bu iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından

kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisinin olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.1.4.1. Üretim kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı bölümünde,

*"Üretim kooperatiflerinin, ortaklarından aldığı ürünleri, niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmadan üçüncü kişilere satmaları ortak dışı işlem sayılmamaktadır. Ortaklardan alınan ürünlerin bir takım işlemlerden geçirildikten sonra niteliği değiştirilmiş olarak üçüncü kişilere satılması ise ortak dışı işlem sayılmaktadır.*

*Örnek 1: Ortaklardan alınan sütlerin niteliği değiştirilmeksizin üçüncü kişilere satılması ortak dışı işlem sayılmazken, bu sütlerin işlendikten sonra peynir olarak ortaklara veya üçüncü kişilere satılması halinde, bu satış işlemi ortak dışı işlem sayılmaktadır.*

*Örnek 2: Ortaklardan alınan zeytinlerin ayıklanma ve temizlenme gibi işlemlerle sofralık zeytin haline getirilerek üçüncü kişilere satılması ortak dışı işlem sayılmazken, bu zeytinlerin çeşitli işlemlere tabi tutularak zeytinyağı şeklinde ortaklara veya üçüncü kişilere satılması halinde, bu satış işlemi ortak dışı işlem sayılacaktır.*

*Örnek 3: Kooperatiflerin üçüncü kişilerden satın aldığı üretimde kullanılan girdileri (ilaç, gübre, tohum gibi) ortaklara vermesi ve bedelin ortakların kooperatife satacakları ürün bedeli ile ilişkilendirilmesi ortak dışı işlem sayılmayacaktır. Buna göre bir pancar üretim kooperatifi tarafından üçüncü kişilerden satın alınan gübrenin, kooperatif ortaklarından satın alınacak pancara ait ürün bedelinden mahsup edilmek üzere ortaklara dağıtılması, ortak dışı işlem olarak kabul edilmeyecektir."*

açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, mülga 4631 sayılı Hayvan Islah Kanununun 4 üncü maddesinde; ıslah, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip, özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli birlikler

kurulabileceği, bu birliklerin merkez birliği şeklinde örgütlenebilecekleri, bu Kanuna göre kurulan birliklerin 24.4.1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 5996 sayılı Veteriner Hizmetleri, Bitki Sağlığı, Gıda ve Yem Kanununun;

- 10/A maddesinde, "(1) Hayvan gen kaynaklarının korunması, araştırılması, tespiti, ıslahı, geliştirilmesi, yaygınlaştırılması ve pazarlanması konularında faaliyet göstermek amacıyla gerçek veya tüzel kişi yetiştiriciler tarafından, tüzel kişiliği haiz ve özel hukuk hükümlerine tabi ıslah amaçlı yetiştirici birliği kurulabilir."

- 10/C maddesinde, "(1) Islah amaçlı yetiştirici birlikleri aşağıda belirtilen görevleri yürütürler:

a) Üyeleri arasında dayanışmayı sağlamak

b) Üyelerin mesleki eğitimlerini sağlamak, bilgi ve becerilerini artırmak amacıyla kurs, veya yaptırmak, her türlü basılı yayım ve diğer yollarla üyeleri arasında iletişim ve haberleşmeyi sağlamak

c) Bakanlıkça merkez birliğine verilen yetkiler doğrultusunda, Bakanlığın kontrol ve denetiminde ön soy kütüğü, soy kütüğü, döl kontrolü ve/veya ıslah programları faaliyetlerini yürütmek

ç) Üyelerin hayvanlarına suni tohumlama hizmetleri vermek, suni tohumlama ile ilgili sperma ve benzeri malzemeleri temin etmek, depolamak, dağıtmak ve pazarlamak

d) Yetiştiricilerin damızlık materyal, alet ve ekipman, kaba yem, kesif yem, yem bitkileri tohumlukları ve benzeri ihtiyaçlarını sağlamak, depolamak, dağıtmak ve pazarlamak

e) Yurt içinden veya gerekli hâllerde yurt dışından sağlanan erkek ve dişi hayvan, sperma, yumurta, embriyo, larva, ana arı ya da diğer biyolojik materyali kullanarak ıslah programları ile bütünleşen her türlü faaliyet için gerekli kadro ve ekipleri oluşturmak, gerekli hâllerde sperma, yumurta, embriyo, larva, ana arı ve benzeri ıslah materyallerini üretmek için Bakanlık izniyle ya da Bakanlıktan ruhsatlı üretim merkezleri ve laboratuvarlar kurmak ve araştırma kurumlarıyla iş birliği yapmak

f) Hayvanların bakım ve beslenmesi ile ilgili her türlü girdi temini ile teknik ve idari tedbirleri almak veya aldirmek

g) Üyelerce yetiştirilen damızlık hayvanların satışını yapmak, satışlarını organize etmek, bunun için müzayede düzenlemek, fuar, sergi ve panayırılar kurmak ve kurulanlara katılmak, yarışmalar tertiplemek, ödüller vermek ve yetiştirilen ırkları tanıtmak

ğ) Yetiştiricilerin ürünlerinin değer fiyatına satışını sağlayacak her türlü pazarlama organizasyonları ve ürün işleme tesislerini kurmak, kiralamak ve işletmek

h) Hayvanlar ve işletmeleri ile ilgili her türlü sigorta hizmetlerini yapmak veya yaptırmak

ı) Kredi temini konusunda çalışmalarda bulunmak

i) Kuruluş amacı ile ilgili ihtiyaç duyulan araştırmaları yapmak veya yaptırmak

j) Hayvancılığın geliştirilmesi amacıyla gerekli tesisleri kurmak, ortak olmak, işletmek, gerektiğinde bu işler için tüm hisseleri birliğe ait olmak üzere şirket ve/veya iktisadi işletme kurmak

k) Merkez birliğinin birliğe tahsis etmiş olduğu sayıda genetik materyali temin etmek ve üye işletmelerde kullanmak veya kullandırmak

1) Kayıt sistemi ve verim kayıtları için gerekli girdileri merkez birliği aracılığı ile tedarik etmek, kullanmak ve/veya kullandırmak

m) Faaliyet alanı ile ilgili olarak üyelerinin ihtiyaçlarına yönelik iş ve işlemler ile danışmanlık ve projelendirme hizmetlerini vermek

(2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Bakanlıkça çıkarılan yönetmelikle belirlenir."

- 10/D maddesinde, "... (3) Birlik, 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa göre kurulan kooperatiflere sağlanan her türlü vergi ve harç muafiyetinden aynı koşullarla yararlanır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu hükümlerden anlaşılacağı üzere, 5996 sayılı Kanun kapsamında kurulan birlikler, tüzel kişiliğe sahip olan özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli birliklerdir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Birliğiniz tarafından verimli bal yetiştirilmesi amacı ile fondan arı şekeri üretilmesi ve üretilen bu şekerin üyelerinize satışının yapılması "ortak dışı işlem" olarak nitelendirilmeyecektir. Bu durumda, söz konusu satış dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendindeki muafiyet şartı ihlal edilmemiş olacağından, ilgili maddedeki diğer muafiyet şartlarının da sağlanması halinde Birliğinizin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanmaya devam edeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

---

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 09.09.2026