

Konut Yapı Kooperatifinin Konut Satışı

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	11355271-125.04.02-70311
Tarih	13.11.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-11355271-125.04.02-

13.11.2023

Konu : Konut Yapı Kooperatifinin Konut Satışı

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; kooperatifinizin kuruluş amacının kayıtlı üyelerine konut yapmak olduğu, konutların tamamlanarak tüm üyelerin ferdi tapularının çıkartıldığı ancak devam eden davalar nedeniyle henüz tasfiye sürecine geçilemediği, aidat yükümlülüklerini yerine getirmeyen bir üyenizin mahkeme kararıyla üyelikten ihraç edildiği ve bu üyeye ait konutun kooperatifiniz adına tapu tescilinin yapıldığı, genel kurulda alınan kararla söz konusu konutun yeni bir üyeye devrinin yapılması konusunda yönetim kuruluna yetki verildiği belirtilerek, söz konusu konutun yeni bir üyeye maliyet bedelinin üzerinde devir edilmesi durumunda kooperatifinizin kurumlar vergisi ve KDV uygulaması bakımından yükümlülükleri hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ise 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 kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğu (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.) hükümlerine yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmış olup, aynı Tebliğin;

- "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı alt bölümünde, "*Kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik çıkarlarının ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarının sağlanıp korunmasını*

amaçladıkları için faaliyetin normal olarak sadece ortaklarla sınırlı olması gerekmektedir. 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 işlemler, sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsamaktadır.

..."

- "4.13.1.4.3. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı alt bölümünde, "Yapı kooperatiflerinin, arsalarını kat karşılığı vererek işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılacaktır. Ancak, bu kooperatiflerin, her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmesi halinde, bu işlem ortak dışı işlem olarak kabul edilmeyecektir.

Yapı kooperatifi tarafından inşa edilen işyeri ve konutlarda yaşayan insanların sosyal ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla sosyal tesislerin kat karşılığı inşa ettirilmesi de ortak dışı işlem sayılmayacaktır. Bu tesislerin yapımını müteakip, kooperatif tarafından işletilmesi halinde, işletilmeye başlandığı tarihte muafiyet şartı ihlal edilmiş sayılacaktır.

Kooperatiflerin konut inşa etmek üzere kum, çimento, demir v.b. malzeme satın alması, söz konusu inşaatı finansman sağlamak üzere üçüncü kişilerden kredi temin etmesi de ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecektir.

İşyeri veya konut inşa etmek üzere kurulan bir yapı kooperatifinin ortaklarından topladığı paraları değerlendirerek nemalandırması halinde, söz konusu nemaların Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesine göre vergilendirilmiş olması ve ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda harcanması şartıyla, muafiyet şartları ihlal edilmiş olmayacaktır.

Kooperatife ait taşınmazların, ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi veya kooperatifin inşa ettiği konut veya işyerlerinin ortaklara dağıtımından sonra elinde kalan işyeri, konut veya arsaların

satılması ortak dışı işlem sayılacaktır.

Kooperatifin amacını gerçekleştirmesinden sonra elinde kalan malzeme, alet ve edevatın satılması ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecektir.

Öte yandan, bazı kooperatiflerin ana sözleşmelerinde, "ortakların sosyal, kültürel ekonomik ihtiyaçlarını karşılamak üzere gerekli tesisleri kurmak, işletmek veya kiraya vermek" hükmü yer alabilmektedir. Ana sözleşmelerinde söz konusu hüküm olsa dahi fiilen söz konusu tesislerin kurulup bizzat işletilmesi veya kiraya verilmesi ortak dışı işlem olarak değerlendirilecektir. Bu hükmün, ana sözleşmede yer alması tek başına mükellefiyet için yeterli olmayacaktır.",

- "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" başlıklı alt bölümünde, "7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümle 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, kurumlar vergisinden muaf 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 da muafiyete etkisinin olmayacağı ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazancın vergilendirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu suretle kooperatiflerin, 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Dolayısıyla, muafiyete ilişkin diğer şartları taşıyan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarının kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Ortak dışı işlemlerle ilgili olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, ortak dışı işlemlerde bulunmaları nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmaları kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtları sonlandırılacaktır. Bu kooperatiflerin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek suretiyle bu işlemlerden elde ettikleri kazançları vergilendirilecektir.

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerce, ortak dışı işlemlerden doğan kazancın ve kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından ortak dışı işlem kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, ortak dışı işlemlere ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının diğer işlemlerle ilişkilendirilmemesi ve kooperatif tarafından tutulan defterlere, bu ayrımı sağlayacak şekilde kaydedilmesi gerekmektedir..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; kooperatifiniz ortaklarının konut ihtiyaçlarının karşılanarak, ferdi tapularının dağıtılmasından sonra mahkeme kararına istinaden ihraç olan üyeye ait konutun kooperatifiniz mülkiyetine alınması ve genel kurul kararı doğrultusunda maliyet bedelinin üzerinde kooperatifiniz tarafından yeni bir üyeye devredilmesi işleminin ortak dışı işlem olarak değerlendirilmesi ve ortak dışı işlemler nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde bu işlemlerden doğan kazancınızın kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

- Geçici 28 inci maddesinde, söz konusu maddenin yürürlüğe girdiği 3/7/2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimlerinin KDV den müstesna olduğu,

hükme bağlanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "*Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Teslimleri*" başlıklı (II/G-4.1.) bölümünde 3065 sayılı Kanunun geçici 28 inci maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup, üyeler dışında üçüncü şahıslara yapılan konut teslimlerinin genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Özelge talep formunuzun incelenmesi neticesinde; amaç ve konusu kayıtlı üyelerine konut yapmak olan kooperatifiniz tarafından konutların tamamlanarak kooperatif üyeleri adına ferdileşme yapılmak suretiyle teslim edilmesinden sonra, bir üyenin ihracına karar verilmesi neticesinde söz konusu üyeye ait olan bağımsız bölümün kooperatifinize geçmesi nedeniyle kooperatifiniz elinde kalan söz konusu konutun yeni üye kaydı yapılarak devredileceği anlaşılmıştır.

Buna göre, söz konusu devir işlemi üçüncü kişilere yapılmış bir satış olarak değerlendirileceğinden 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre katma değer vergisine tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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