

Tarımsal Kalkınma Kooperatifinin Kurumlar Vergisi Uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	13334133-125.04.02-690
Tarih	10.01.2023

T.C.

DÜZCE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-13334133-125.04.02-690

10.01.2023

Konu : Tarımsal Kalkınma Kooperatifinin Kurumlar Vergisi Uygulaması

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kooperatifinizin orman işletme müdürlüğünden alınan orman üretim işini (kesim, sürgü, yükleme ve nakliye) ortaklara dağıtarak yaptığı, ortaklarınızdan aldığı emvali (tomruk), niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmadan orman işletmesine ve üçüncü kişilere sattığı, yükleme ve nakliye işlerini ortaklarınızda yeterli araç bulunmaması nedeniyle dışarıdan hizmet almak suretiyle yaptığı belirtilerek Kooperatifinizin bu işlemler dolayısıyla kurumlar vergisine tabi olup olmadığı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 amortismanı 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, takip eden bölümlerde ise ortak dışı işlemler kooperatif türlerine göre ayrıntılı olarak örneklendirilmiş olup aynı Tebliğin "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı bölümünde de;

"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."

açıklamasına yer verilmiştir.

Anılan Tebliğin; "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde;

"7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümlerle 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, ortak dışı işlemleri sebebiyle ... tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin bu mükellefiyetleri anılan tarih itibarıyla kapatılacak ve bu tarih itibarıyla kooperatife bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına ayrı bir kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Diğer taraftan, kooperatif tarafından gerçekleştirilen bir işlemin ortak içi işlem olarak dikkate alınabilmesi için; işlemin faaliyet amacına, diğer bir ifadeyle, kooperatif ana sözleşmesinde belirtilen uğraşı konusuna dahil olması ve faaliyet amacına dahil olan işin münhasıran kooperatif ortağıyla yapılması gerekmektedir.

Özelge talep formunuz ekinde alınan "Ana Sözleşme"nin 7 nci maddesinin (d) bendinde; "*ortaklarının üretimle ilgili araç, gereç ve diğer tarımsal girdi ihtiyaçları temin etmek, ayrıca, ortakların tarımsal makine, alet ve ekipman ihtiyaçlarına yönelik makine parkını satın alma veya kiralama suretiyle oluşturmak, Kooperatif mülkiyetinde veya ortakların makinelerini ortaklara veya üçüncü kişilere kullandırmak*", aynı maddenin (f) bendinde ise "*her çeşit orman ürününün istihsal, imal, nakil, depolama ve istif işlerinin yapılmasında ortaklarına yardımcı olmak veya bu işleri yapmak, orman idaresince verilecek asli ve tali orman ürünleri ve orman artıklarını değerlendirmek, Orman Kanunu ve ilgili mevzuata göre ortaklarına ormanda iş sağlamak*." Kooperatifinizin çalışma konuları arasında sayılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; Kooperatifinizce alınan orman emvalinin işlenmeksizin ortak dışındaki şahıs ve kurumlara satılması ve orman idaresinden orman ürünlerini kesme, sürgü, yükleme ve nakliye hizmetleri karşılığında bir bedel alınması, ayrıca ortaklarınızda yeterli araç bulunmaması nedeniyle söz konusu ürünlerin yükleme ve nakliye işlerinin üçüncü kişilere yaptırılması "ortak dışı işlem" olarak değerlendirilmeyecek olup Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-k maddesindeki diğer şartların da varlığı halinde kooperatifinizin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün olacaktır. Ancak, Kooperatifinizin istihsal edilen orman emvalini, sınai işletmesinde işledikten sonra satması halinde ise muafiyet şartları ihlal edilmiş olacağından, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026