

Kooperatif üyelerinden alınan bedellerin Kurumlar Vergisi ve KDV karşısındaki durumu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	36062021-130[20-2021/ÖZE-47]-113279
Tarih	12.12.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-36062021-130[20-2021/ÖZE-47]-113279

12.12.2022

Konu : Kooperatif üyelerinden alınan bedellerin Kurumlar Vergisi ve KDV karşısındaki durumu.

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ana sözleşmesinizde belirtilen amaç ve konuları gerçekleştirmek üzere kooperatif üyelerinin ürettiği gıda, el sanatları vb. malları kooperatif aracılığıyla pazarlama faaliyetinde bulunacağınızı, kooperatifin genel giderlerini karşılamak için üyeler adına satılan mallar üzerinden belirli oranda katkı payı (komisyon) tahsil edeceğinizi belirterek, yapacağınız bu işlemlerin Katma Değer Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu yönünden değerlendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

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 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 Tebliğin;

- "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı 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.

..."

- "4.13.1.4.1. 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.

..."

- "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 gerekli 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, kooperatiflerin üyelerinden aldığı ürünleri herhangi bir değişiklik yapmadan satması ortak dışı işlem sayılmayacaktır. Bu nedenle, faaliyetlerinin bu işlemlerle sınırlı olması ve diğer şartlarında sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanılması mümkün bulunmaktadır.

Bu bağlamda, kooperatif genel giderlerini karşılamak için üyeler adına satılan mallar üzerinden belirli oranda alınan katkı paylarının (komisyon) kooperatifiniz amaçları doğrultusunda harcanması durumunda,

yapılan bu işlemler ortak dışı işlem sayılmayacak ve kurumlar vergisi muafiyetinizi etkilemeyecektir.

Ancak, alınan katkı paylarının üyelerinize, yönetim kurulu başkan ve üyelerine dağıtılması halinde, kurumlar vergisi muafiyet şartlarından olan "sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması" şartı ihlal edilmiş olacağından, bu şartın ihlal edildiği tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

- 4 üncü maddesinde, hizmetin teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

- 20/1 inci maddesinde, vergi matrahının teslim ve hizmet işlemlerinin karşılığını teşkil eden bedel olduğu,

- 20/2 nci maddesinde, 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,

- 24/c maddesinde ise, vade farkı, fiyat farkı, kur farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, üyelerinizce üretilen gıda, el sanatları vb. ürünlerin Kooperatifiniz aracılığıyla pazarlanmasına yönelik Kooperatifinizce sunulan aracılık hizmetinin karşılığı olarak satılan mallar üzerinden belirli bir oranda tahsil ettiğiniz katkı payları (komisyon) üzerinden genel esaslar çerçevesinde KDV hesaplanması 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.

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