

Kooperatifin üyelerine hisseleri oranında hobi bahçesi vermesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-125[4-19/3]-315355
Tarih	06.07.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-125[4-19/3]-315355

06.07.2022

Konu : Kooperatifin üyelerine hisseleri oranında hobi bahçesi vermesi

İlgi

:

.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekli dilekçenizde;

- Kooperatifiniz tarafından ... tarihinde üyelerinize sosyal amaçlı (hobi bahçesi) olarak kullanılmak üzere tarla vasfında arsa satın alındığı,
- Bahse konu arsaya ilişkin herhangi bir inşaat ve çalışma ruhsatının bulunmadığı,
- Söz konusu taşınmazın belirli oranlarda bölünerek sosyal amaçlı (hobi bahçesi) olarak kullanılmak üzere herhangi bir bedel alınmadan üyelerin kullanımına sunulmak istendiği,
- Üyelerin kullanımına uygun olarak yapılacak mezkur taşınmazın etrafının tel örgü ile çevrilmesi, kuyu açılması, barınak yerlerinin hazırlanması, yol yapımı gibi bazı giderlerin yine üyeler tarafından karşılanacağı

belirilerek, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden muafiyetinizin devam edip etmeyeceği, muafiyetinizin devamı halinde ödenen katma değer vergisinin durumunun nasıl olacağı ve hangi hesapta takip edileceği, kurumlar vergisi muafiyetinizin devam etmesi ve katma değer vergisi yönünden mükellefiyetinizin açılması halinde katma değer vergisi beyannameleri ile Ba-Bs bildirim formlarının internet ortamında verilip verilmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı 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 (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.) kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

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.

Aynı 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Kooperatifçe yapılan bir işlemin ortak içi işlem olarak dikkate alınabilmesi için; işlemin faaliyet amacına diğer bir ifadeyle, kooperatifin ana sözleşmesinde belirtilen uğraşı konusuna dahil olması ve faaliyet

amacına dahil olan işin münhasıran kooperatif ortağıyla yapılması gerekmektedir.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan ... "... " başlıklı bölümünün 6 ncı maddesinde "...kooperatifin amacının ortaklarının konut ihtiyaçlarını karşılamak olduğu..." belirtilmiştir.

Konu hakkında ayrıca ... görüş istenilmiş olup, anılan ... tarihli ve ... sayılı cevabi yazısında;

"...

Kooperatif ihtiyaçları doğrultusunda alınacak gayrimenkulün kooperatif amacına uygun olması esastır. Dolayısıyla ... olarak kurulmuş kooperatifin, uhdesindeki parselleri en küçük tarımsal faaliyet alanı olan hobi bahçesi olarak kullanımı ve bu amaçla yazınızda belirtilen faaliyetlerin yapılması, amacı ortaklarının konut ihtiyacını karşılamak olan ... kooperatifinin ana sözleşmesinde yer alan amaç ve faaliyet konularına uygun düşmemektedir.

..., iş ve işlemlerinde, ana sözleşmelerinde belirlenen amaca uygun davranmaları gerekmekte olup; ..., ana sözleşmelerinde ortakların konut veya işyeri ihtiyaçlarını karşılamak dışında faaliyet konuları içeren maddeleri ihtiva eden ... kuruluşlarına izin verilmemektedir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, Kooperatifinizin ana faaliyet konusu ortaklarının konut ihtiyaçlarını karşılamak olduğundan, Kooperatifiniz tarafından satın alınan arsanın hisselerle bölünerek sosyal amaçlı (hobi bahçesi) olarak kullanılmak üzere üyelerin kullanımına sunulması ayrıca bu taşınmaza tel örgü çekilmesi, kuyu açılması, barınak yerlerinin hazırlanması ve yol yapılması gibi faaliyetlerin kooperatifin amaç ve faaliyet konuları içerisinde yer almaması nedeniyle, bu işlemlerin ortak dışı işlem olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu bağlamda, ortak dışı işlem kapsamında değerlendirilen söz konusu faaliyetten elde edilecek kazancın kooperatifinize bağlı iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

B-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (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; aynı maddenin ikinci fıkrasında ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Kooperatifiniz tarafından satın alınan tarlanın hobi bahçesi olarak üyelerinize kullanılması KDV'ye tabi olup, Kooperatifiniz nezdinde vergilendirilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu işlemler nedeniyle yüklenilen KDV'lerin genel esaslar çerçevesinde Kooperatifinizce indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

C-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257'nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanarak, 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını"Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri yükümlülüğü getirilmiş, 362, 381 ve 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleriyle de bu yükümlülüğe ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiş olup, bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları, "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları ise "Mal

ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirilecektir.

Söz konusu Genel Tebliğin 1.1.2. bölümünde, kurumlar vergisinden muaf olan mükelleflerin, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu vermeyecekleri ve 3.1.1. bölümünde bilanço esasına göre defter tutan ve 376 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre beyannamesini elektronik ortamda vermek zorunda olan mükelleflerin, Ba ve Bs bildirim formlarını da elektronik ortamda vermek zorunda oldukları açıklanmıştır.

Aynı Kanunun mükerrer 257'nci maddesinin birinci fıkrasının (4) numaralı bendinde yer alan düzenleme ile Maliye Bakanlığı vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dâhil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracı kılınarak gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye yetkili kılınmıştır.

Bu yetkiye istinaden yayımlanan 367 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile kurumlar vergisi mükelleflerine hiçbir hadle sınırlı olmaksızın Kurumlar Vergisi Beyannamesini, 376 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de Muhtasar Beyannamesini ve Katma Değer Vergisi Beyannamesini elektronik ortamda gönderme zorunluluğu getirilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalara göre; kooperatifinizin kurumlar vergisinden muaf olması halinde; muafiyetten yararlanılan hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu verme yükümlülüğü ve katma değer vergisi beyannamelerini elektronik ortamda gönderme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, 01/01/2018 tarihinden sonra yapılan ortak dışı işlemler için kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmek suretiyle, bu mükellefiyetle ilgili olarak Vergi Usul Kanununa göre defter tutma, belge düzenine uyma ve diğer vergisel yükümlülüklerin yerine getirilmesi gerektiğinden, bu kapsamda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccarlar tarafından tutulması gereken defterlerin iktisadi işletme için ayrı olarak anılan Kanunda belirtilen süreler içerisinde tasdik ettirilerek kullanılması, muhasebe kaydının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine uygun olması ve Kooperatifin muhasebe kayıtları ile iktisadi işletmenin muhasebe kayıtlarının birbiriyle karışmasını önleyecek şekilde, 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, ayrıca kooperatif tüzel kişiliğine bağlı oluşacak iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyetine bağlı olarak ilgili dönem beyannameleri ile Ba-Bs bildirim formlarının elektronik ortamda gönderilmesi gerekeceği tabiidir.

Ayrıca, tek düzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26.12.1992 tarihli ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

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