

Kooperatif Mükellefiyeti

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	49327596-125.02.02[KVK.ÖZ.2017.72]-E.124262
Tarih	12.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 49327596-125.02.02[KVK.ÖZ.2017.72]-E.124262

12.08.2020

Konu : Kooperatif Mükellefiyeti

İlgi

:

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Sınırlı Sorumlu Eğitim Kooperatifi işletmek üzere kurulduğunuzu, eğitim kooperatifinin ortaklarından düzenli olarak aidat tahsil edeceği, ortak içinden ve ortak dışından ise bağış adı altında yardımlar da toplanacağı belirtilerek, ortak içinden alınan aidatlar ve ortak içi veya ortak dışı bağış ve yardımlar için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği, düzenlenmesi durumunda KDV tahsil edilip edilmeyeceği, KDV beyanı verilip verilmeyeceği, dönem sonunda oluşacak kar ya da zararın Kurumlar vergisi/Gelir vergisi açısından durumu 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, 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 hüküm altına alınmıştır.

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, "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı bölümünde de;

"Kooperatif 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."

denilmektedir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin, "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi başlıklı bölümünde de,

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.

Ayrıca, kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımları, iktisadi işletmeleri ile bu kurumlardan kazanç elde etmeleri ve söz konusu kazançları daha sonra ortaklarına dağıtmaları muafiyetlerini etkilemeyecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Özelge talep formu ekinde yer alan ana sözleşmenin incelenmesinden kooperatifin amacının; özel öğretim mevzuatına uygun olarak, ortaklarının eğitim, öğretim ve araştırma gereksinimlerini karşılamak üzere, özel eğitim kurumları açmak, işletmek; araştırma ve incelemelere imkan sağlamak olduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, eğitim amaçlı kooperatifinizin 1/1/2018 tarihinden önce kişi ve kurumlardan bağış toplaması veya ortaklarıyla ana sözleşmesinde yer almayan konularda işlem yapması halinde, bu durum muafiyet şartını ihlal edici ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup muafiyet şartlarının ihlal edildiği tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edilmesi ve toplanan bağış ve aidatların, vergiye tabi bir kazanç unsuru olarak kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, ortak dışı işlemlerde bulunması nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kooperatifiniz adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olması durumunda, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmanız kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyet kaydı

sonlandırılacaktır. Kooperatifinizin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdiği bağış toplanması da dahil olmak üzere ortak dışı işlemlere ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi ve ortak dışı işlemlerden doğan kazancın kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

Bilindiği üzere, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu hükme bağlanmış olup, kayıtların tevsikinde kullanılacak belgeler de aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiştir.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde fatura, "...satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır." şeklinde tanımlanmış, 232 nci maddesinde ise fatura kullanmak mecburiyetinde olanlar sayılmıştır.

Buna göre, kooperatifin ana sözleşmeye uygun olarak yürüttüğü faaliyetlerin finansmanı amacıyla ortak içinden alınan aidatlar, ortak içi veya ortak dışı bağış ve yardımlar bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmiyor ise bu işlemler için fatura tanzim edilmesine gerek yoktur.

Ancak, kooperatif tarafından üyelere yapılan teslim ve hizmetler karşılığında alınan bedeller, aidat veya bağış adı altında alınmış olsa dahi bu bedeller üzerinden genel hükümler çerçevesinde fatura düzenleme zorunluluğu bulunmaktadır.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN :

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,

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

- 20/2 nci maddesinde ise, 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

hüküm altına alınmıştır.

Özelge talep formu ekinde yer alan ana sözleşmenin incelenmesinden kooperatifin amacının; özel öğretim mevzuatına uygun olarak, ortaklarının eğitim, öğretim ve araştırma gereksinimlerini karşılamak üzere, özel eğitim kurumları açmak, işletmek; araştırma ve incelemelere imkan sağlamak olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, Kooperatifiniz tarafından üyelerinize vermiş olduğunuz eğitim hizmeti karşılığında alınan bedeller (bağış veya ortak giderlere katılmak maksadıyla aidat adı altında alınanlar dahil) genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.