

Yapı Kooperatifince fiilen teslimi yapılan ancak tahsisi yapılamayan gayrimenkullerin üçüncü kişilere kiralanmasının ortak dışı işlem olup olmadığı ile belge düzeni hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	11395140-019.01-877
Tarih	11.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-877

11/04/2014

Konu : Yapı Kooperatifince fiilen teslimi yapılan ancak tahsisi yapılamayan gayrimenkullerin üçüncü kişilere kiralanmasının ortak dışı işlem olup olmadığı ile belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kooperatifinizin, ortaklarını işyeri sahibi yapmak amacıyla kurulduğu, işyerlerinin iskânının alınarak fiilen teslim edildiği ancak işyeri arsalarına ilişkin olarak TOKİ ile mahkeme sürecinin devam etmesi nedeniyle ortaklar adına tahsislerin yapılamadığı ve ortaklarla ferdi münasebete geçilemediği belirtilerek; sanayi sitesinin sevk ve idaresi ile güvenlik vb. ortak ihtiyaçlar için sitede faaliyet gösteren ortaklarınızdan ve bazı işyerlerinin ortaklarınız tarafınızdan kullanılmayarak kiraya verilmesi nedeniyle üçüncü kişilerden aidat toplanması ile kooperatife ait gayrimenkullerin ve henüz proje aşamasında olan sosyal tesislerin kiraya verilmesinin "ortak dışı işlem" sayılıp sayılmayacağı

ile söz konusu aidatlar ve kira gelirleri için belge düzenlenip düzenlenmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı; aynı Kanunun 6 ncı maddesinde de kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 2 nci maddesinin ikinci fıkrası hükmüyle kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olmakla beraber Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan;

"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 (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanun'un 13'üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri"

hükmüyle kooperatifler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmış olup kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesine, yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmamasına, sadece ortaklarla iş görülmesine dair hükümlerin bulunması ve bu kayıt ve şartlara da fiilen uyulması gerekmektedir.

Bu şartlara ana sözleşmelerinde yer vermeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiiliyatta uymayan kooperatifler, muafiyet hükümlerinden yararlanamayacaktır.

Söz konusu Tebliğın "4.13.1.4.3. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı bölümünde ise;

"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.

...

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.

...

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."

açıklamaları yer almaktadır.

Ayrıca, yapı kooperatiflerinde yapı ruhsatı veya arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olma şartı aranılmakta ise de arazi tapusu veya yapı ruhsatlarının Toplu Konut İdaresi Başkanlığı veya kooperatif birlikleri ya da kooperatifler merkez birlikleri adına olması halinde de bahse konu yapı kooperatifleri ile kooperatif birlikleri kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifiniz tarafından ortaklara fiilen tesliminin yapılmasına rağmen devam eden yargı süreci nedeniyle ortaklar adına tahsisleri henüz yapılamamış olan gayrimenkullerin, gelirleri kendilerine ait olmak üzere, ortaklarınız tarafından kiraya verilmesi ortak dışı işlem olarak değerlendirilemeyecektir.

Öte yandan, fiilen ortaklara teslim edilmesine rağmen tahsisi yapılmamış olan gayrimenkullere veya ortak kullanım alanlarına ait kiralama işlemlerinin kooperatif tarafından gerçekleştirilmesi ya da ortaklarının sosyal, kültürel ve ekonomik ihtiyaçlarını karşılamak amacı ile gerekli tesislerin kurularak kiraya verilmesi veya işletilmesi, muafiyet şartını ihlal edici ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup muafiyet şartlarının ihlal edildiği tarih itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Bu durumda, ortak giderleri (ısıtma, aydınlatma, yakıt, bina bakım onarım, tadilat, çevre düzenleme, güvenlik, temizlik vb.) karşılamak amacıyla işyeri sahibi veya kiracılardan tahsil edilen aidatların kurum kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesi uyarınca; bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olup, bu vesikalara ait hükümlere aynı Kanunun 229-242 nci maddelerinde yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 232 nci maddesinde ise birinci ve ikinci sınıf tüccarların, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Kooperatifinizin kurumlar vergisi veya katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunması halinde, üyelerin güvenlik, bahçıvanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçlarının giderilmesi amacıyla tahsil edilen aidatlar için üyeler adına; kooperatife ait gayrimenkullerin veya proje aşamasındaki sosyal tesislerin tamamlandığında kiraya verilmesi durumunda ise kiracı adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, kooperatifinizin katma değer vergisi ve kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmaması halinde tahsil edilen aidatlar için fatura düzenlemesine gerek bulunmamaktadır. Ancak söz konusu aidatların kooperatiflerin bağlı oldukları mevzuata göre gelirleri için düzenleyecekleri belgelerin düzenlenmesi suretiyle kayıtlara alınması 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