

## Kooperatife ait gayrimenkulün satışının kurumlar vergisi muafiyeti açısından değerlendirilmesi hk.

|                   |                                         |
|-------------------|-----------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                  |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU                 |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-4-14-578 |
| <b>Tarih</b>      | 16.09.2010                              |

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

**Sayı** : B.07.1.GİB.4.06.16.01-2010-KVK-4-14-578 16/09/2010

**Konu** : Kooperatife ait gayrimenkulün satışının kurumlar vergisi muafiyeti açısından değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı dilekçenizde; üst birliğe üyeliği bulunmayan kooperatifinize ait bir adet gayrimenkulü 3.kişiye kooperatifinize üye olarak alınması karşılığında satmış olduğunuz belirtilerek kooperatifinizin Kurumlar Vergisine tabi olup olmayacağının bildirilmesi istenilmektedir.

03.06.1949 tarihli ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile ek ve değişiklikleri 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere 21.06.2006 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmış olup, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ise 21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 1'inci maddesinin 10'uncu fıkrasında bu Kanunun yürürlüğünden önceki dönemler itibariyle 5422 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmasına devam olunacağı hüküm altına alındığından, 01.01.2006 tarihinden önceki dönemler için 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri uygulanacaktır.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7/16'ncı maddesinde, esas mukavelelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, idare meclisi başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, ihtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması ve münhasıran ortaklar ile iş görülmesine dair hükümler bulunması şartı ile kooperatiflerin (Esas mukavelelerinde yukarıdaki şartlar mevcut olmakla beraber fiilen bu kayıt ve şartlara uymayan kooperatifler ile faaliyete geçen üst kuruluşlara girmeyen kooperatifler muafiyetten faydalanamaz) kurumlar vergisinden muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre adı geçen kooperatife ait 27.03.1990 tarihli intibak anasözleşmesinin incelenmesi neticesinde yukarıda belirtilen muafiyet şartlarının 70'inci maddede yazılı olduğu anlaşılmakla birlikte; 31.12.2005 tarihine kadar herhangi bir üst birliğe üyeliğinin bulunmaması nedeniyle, **kooperatifinizin kuruluşunun tescil edildiği tarihten 31.12.2005 tarihine kadar (zamanaşımı süreleri de dikkate alınarak) kurumlar vergisinden dolayı mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.**

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 'Muafiyetler" başlıklı 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; 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 iş yeri 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 Kanunun 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 kooperatiflerinin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler gereğince, yapı kooperatiflerinin muafiyetten yararlanabilmeleri için;

-Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması,

-Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi,

-Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması,

**-Sadece ortaklarla iş görülmesi,**

**hükümlerinin anasözleşmelerinde yer alması ve fiilen bu kayıt ve şartlara uyması,**

-Kuruluşlarından inşaatın bittiği tarihe kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işini üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13'üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi işveren ilişkisi bulunan kişilere yer vermemesi,

-Yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına olması,

gerekmektedir.

Diğer taraftan, kooperatiflerin muafiyet şartlarına ilişkin açıklamaların yer aldığı 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı **4.13.1.4. 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." şeklinde açıklama yapılmıştır.**

Buna göre, kooperatiflerin kuruluş amaçları arasında yer alan faaliyetlerini ortaklarıyla yapması ve Kurumlar Vergisi Kanununun 4/k maddesinde belirtilen diğer şartlara da fiilen uyması halinde kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

Bu çerçevede, kooperatifinize ait 1 adet gayrimenkulün 3. bir şahsa satışının yapılması dolayısıyla (söz konusu şahıs kooperatife üye olarak kaydedilse bile) 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/k maddesinin muafiyet şartlarından **"Sadece ortaklarla iş görülmesi"** şartı ihlal edileceğinden, söz konusu **satışın yapıldığı tarihten itibaren** kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekecektir.

Öte yandan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "4.17 Şarta Bağlı Muafiyetlerin Kaybedilmesi ve Kazanılması" bölümünde ise; muafiyet şartlarını taşıyan bir kooperatifin muafiyet şartlarını ihlal etmesi durumunda muafiyet şartlarının ihlal edildiği tarihten itibaren kurumlar vergisine tabi tutulması, muafiyet şartlarının tekrar kazanılması durumunda ise izleyen hesap dönemi başından itibaren muafiyetten yararlanılması gerektiği açıklanmıştır.

Bu itibarla, kooperatifiniz Kurumlar Vergisi Kanununun 4/k maddesinde belirtilen şartları taşıması kaydıyla 01.01.2006 tarihinden gayrimenkul satışının yapıldığı 27.10.2009 tarihine kadar kurumlar vergisinden muaf tutulacak olup, söz konusu gayrimenkul satışı nedeniyle ise 27.10.2009 tarihinden itibaren kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir. Muafiyet şartlarının

tekrar kazanılması durumunda ise izleyen yıldan itibaren kurumlar vergisi muafiyetinden tekrar yararlanacağınız tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**Vergi Dairesi Başkanı a.**

**Grup Müdürü V.**

(\*) 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