

**Tasfiye kararı alınan kooperatife ait demirbaşlar ve gayrimenkullerin bedelsiz veya iz değeriyle satışının vergi kanunları açısından mümkün olup olmadığı hk.**

|                   |                             |
|-------------------|-----------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                      |
| <b>Kanun</b>      | KURUMLAR VERGİSİ KANUNU     |
| <b>Özelge no</b>  | 84098128-125[13-2012-1]-657 |
| <b>Tarih</b>      | 08.11.2013                  |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 84098128-125[13-2012-1]-657

08/11/2013

Konu : Tasfiye kararı alınan kooperatife ait demirbaşlar ve gayrimenkullerin bedelsiz veya iz değeriyle satışının vergi kanunları açısından mümkün olup olmadığı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinde; kooperatifiniz, hedeflenen amaçları gerçekleştirdiğinden 10.07.2011 tarihinde yapılan genel kurulda tasfiye kararı alındığı, kooperatifiniz aktifinde 1992 yılından itibaren kayıtlı bulunan demirbaşlar ve gayrimenkullerin, kooperatif üyelerinin tamamının katılımıyla alınan kararla xxx Kooperatifine bedelsiz olarak satılmak istenildiği belirtilerek; bu bedelsiz veya iz değeriyle satışın vergi kanunları açısından mümkün olup olmadığı, gayrimenkullerin satışında kurumlar vergisi ve katma değer vergisi istisnalarından yararlanılıp yararlanılamayacağı ve söz konusu gayrimenkullere ilişkin devir tescil işlemlerinde tapu harcı veya başkaca bir vergi veya harç alınıp alınmayacağı ile alınması durumunda harcın hangi bedel üzerinden hesaplanacağı hususlarında

Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Söz konusu özelge talep formunuz ekinde yer alan 14.07.2011 tarihli ve 200 sayılı karar metninde, 10.07.2011 tarihinde yapılan Olağan Genel Kurul toplantısında, kooperatifinizin tasfiyesi için ayrıca bir tasfiye kurulu kurulmayıp, mevcut yönetim kurulu üyeleri olan kooperatif ortaklarından xxx, xxx, xxx, xxx ve xxx'in tasfiye kurulu olarak görevlendirilmesinin oy birliğiyle kabul edildiği, xxx kuruluşuna ilişkin xxx tarihli ve xxx sayılı Ticaret Sicili Gazetesi'nde yer alan Ana Sözleşmesinin "19-İlk Yönetim Kurulu Üyeleri" bölümünde ise; xxx, xxx, xxx, xxx ve xxx'in yönetim kurulu üyeliğine seçildiği belirtilmektedir.

Ayrıca, bilgisayar kayıtları üzerinden yapılan sorgulama sonucunda kooperatifinizin 01.01.1999 tarihinden itibaren kurumlar vergisi mükellefi olduğu görülmektedir.

#### **A-Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden:**

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde, kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden müstesna tutulmuştur.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

Ayrıca, istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

**Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi** (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır.

Öte yandan; anılan Kanunun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kurumların, ilişkili kişilerle emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit ettikleri bedel veya fiyat üzerinden mal veya hizmet alım ya da satımında bulunmaları durumunda, kazancın tamamen veya kısmen transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı; alım, satım, imalat ve inşaat işlemleri, kiralama ve kiraya verme işlemleri, ödünç para alınması ve verilmesi, ikramiye, ücret ve benzeri ödemeleri gerektiren işlemlerin her hal ve şartta mal veya hizmet alım ya da satımı olarak değerlendirileceği; ikinci fıkrasında, ilişkili kişi tanımının, kurumların kendi ortakları, kurumların veya ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek kişi veya kurum ile idaresi, denetimi veya sermayesi bakımından doğrudan veya dolaylı olarak bağlı

bulunduğu ya da nşfuzu altında bulundurduğu gerçek kişi veya kurumları ifade ettiği; şşşşncş fıkрасında, emsallere uygunluk ilkesinin, ilişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanan fiyat veya bedelin, aralarında bşyle bir ilişkinin bulunmaması durumunda oluşacak fiyat veya bedele uygun olmasını ifade ettiği; dşrdşncş fıkрасında ise kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat veya bedelleri, maddede belirtilen yşntemlerden işlemin mahiyetine en uygun olanını kullanarak tespit edeceği hşkme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla şrtşlş Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğin "4-Emsallere Uygunluk İlkesi" başlıklı bşlşmşnde;

"... Aralarında ilişki bulunmayan gerçek kişi veya kurumlar arasındaki işlemlerde fiyat, piyasa koşullarına gşre belirlendiğinden, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde de aynı koşullar geçerli olmalıdır. Dolayısıyla, taraflar arasındaki ilişkinin mal veya hizmet fiyatlandırmasına herhangi bir etkisi bulunmamalıdır.

İlişkili kişiler arasındaki mal veya hizmet alım ya da satım işlemlerinde uygulanan fiyat veya bedelin piyasa fiyatını yansıtmaması durumunda, ilişkili kişiler arasındaki işlemlerde uygulanan bu fiyat veya bedelin emsallere uygunluk ilkesine aykırı olarak tespit edildiği kabul edilecektir. ..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde, kooperatifinizce sşz konusu demirbaşlar ve gayrimenkullerin ilişkisiz bir gerçek kişi veya kuruma satılması durumunda yapılan satış karşılığı ilişkisiz kişiden bir bedel talep edileceğinden, bu satışın ilişkili kişiye yapılması durumunda da bir bedelin talep edileceği tabiidir.

Dolayısıyla, kooperatifinizin aktifinde kayıtlı bulunan demirbaşlar ve gayrimenkullerin ilişkili kişi olan S.S. Gerence Site İşletme Kooperatifine satılması durumunda emsallere uygun satış bedelinin tespitinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 13 şncş madde hşkmş ile 1 seri numaralı Transfer Fiyatlandırması Yoluyla şrtşlş Kazanç Dağıtımı Hakkında Genel Tebliğinde yapılan açıklamalara gşre işlemin mahiyetine en uygun yşntemin kullanılması gerekmektedir.

Diğer taraftan; anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnanın amacı, kurumların sermaye yapılarının gşlendirilmesi ve bağlı değerlerinin ekonomik faaliyetlerinde daha etkin bir şekilde kullanılmasına imkan sağlamak olup, tasfiyeye giren kooperatifin bşyle bir amacının olamayacağı açık olduğundan tasfiye halinde olan kooperatifinizin aktifinde kayıtlı gayrimenkullerin satışından doğan kazancın bu istisna hşkmşnden yararlandırılması mşmkşn değildir.

### **B-Katma Değer Vergisi Kanunu Yşnşnden:**

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,

-17/4-r nci maddesinde ise kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin katma değer vergisinden istisna olduğu,

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamında yer almadığı, istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin, teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı

hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun 20 nci maddesinin 1 inci bendinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; 2 nci bendinde, 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; 27 nci maddesinin ikinci bendinde ise bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde verginin matrahının işlemin mahiyetine göre emsal bedel veya emsal ücret olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, KDVK-60/2011-1 sayılı KDV Sirkülerinin "İki Tam Yıl Süreyle Sahip Olunan Taşınmazların Satışı" başlıklı (8.2.4.) bölümünde;

"KDV Kanununun 17/4-r maddesine göre, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesnadır.

Bu hüküm uyarınca, kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışı KDV'den müstesnadır. Bu satışların müzayede suretiyle yapılması halinde de istisna uygulanacaktır.

Ancak, istisna hükmü, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz teslimleri için geçerli olmadığından, taşınmazların ticaretini yapan kurumlar ile mülkiyetlerindeki taşınmazları ticari bir organizasyon içinde satan belediyeler ve il özel idarelerinin bu istisnadan faydalanmaları mümkün değildir."

açıklamasına yer verilmiştir.

Buna göre, tasfiye halinde bulunan kooperatifinize ait taşınmazların, kooperatif aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulundurması ve kooperatifiniz tarafından bu taşınmazların ticaretinin yapılmaması halinde xxx bedelsiz veya iz bedelle devri KDV Kanununun 17/4-r maddesi hükmü uyarınca katma değer vergisinden istisna olacaktır.

Ancak, kooperatifiniz aktifinde bulunan demirbaşların bedelsiz veya iz bedelle adı geçen kooperatife devri KDV'ye tabi olup, emsal bedel üzerinden demirbaşların tabi olduğu oranda KDV hesaplanması gerekmektedir.

### **C-Harçlar Kanunu Yönünden:**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, "Tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanları, tapu kadastro harçlarına tabidir." hükmü yer almaktadır.

Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 4 üncü maddesinde, gayrimenkullerin ve mülkiyetten gayri aynı hakların bağışlanmasında, kanuni mirasçılar dışında intifa hakkından, kuru mülkiyet sahibi lehine ivazsız feragat edilmesinde ve süreli intifa haklarında süre dolarak intifa hakkının sona ermesinde kayıtlı değer üzerinden binde 68,31 oranında; aynı tarifenin 20/(a) fıkrasında ise gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 20 oranında harç aranılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 63 üncü maddesinde, "Bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlâk vergisi değeri" deyimini; 1319 sayılı Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır." hükmüne yer verilmiştir.

Yine mezkur Kanunun 123 üncü maddesinde; "Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin kuruluş, sermaye artırımı, birleşme, devir, bölünme ve nev'i değişiklikleri nedeniyle yapılacak işlemler ile Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilere, bunların teminatlarına ve geri ödenmelerine ilişkin işlemler (yargı harçları hariç) bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Buna göre; kooperatifinize ait taşınmazların devrinde, devir işleminin bedelsiz olması durumunda Kanuna ekli (4) sayılı tarifenin I-4; bedelli olması durumunda ise aynı tarifenin I-20/a fıkrasına göre harç

aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesi 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. — 17.09.2026