

... SAN.SİT.KOOP.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	85550353-130[2020]-20150
Tarih	05.08.2021

T.C.

RİZE VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 85550353-130[2020]-20150

05.08.2021

Konu : ...

İlgi : ... tarih ve ... kayıt no.lu özelge talep başvurunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kooperatifinizin adına kayıtlı bulunan elektrik trafosunun ...'a devir edileceği ve ... tarafından kooperatifinize ödeme yapılabilmesi için kooperatifinizden fatura talep edildiği, fatura düzenlenmesi durumunda kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden muafiyetinizin devam edip etmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

-172 nci maddesinde, "*Aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler bu kanunun esaslarına göre defter tutmaya mecburdurlar:*

- 1.*Ticaret ve sanat erbabı;*
- 2.*Ticaret şirketleri;*
- 3.*İktisadi kamu müesseseleri;*
- 4.*Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler;*
- 5.*Serbest meslek erbabı;*
- 6.*Çiftçiler.*

İktisadi kamu müesseseleriyle dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler defter tutma bakımından tüccarların tabi oldukları hükümlere tabidirler."

- 173 üncü maddesinde, "*Defter tutma mecburiyeti aşağıda yazılı gerçek ve tüzel kişiler hakkında uygulanmaz:*

- 1.*Gelir vergisinden muaf olan esnaf ve gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler;*
- 2.*Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları basit usulde tespit edilenler.*
- 3.*Kurumlar vergisinden muaf olan:*
 - a)*İktisadi kamu müesseseleri;*
 - b)*Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler.*

Yukardaki istisna hükümlerinin gelir veya kurumlar vergilerinden muaf olmakla beraber diğer vergilerden birine tabi olan ve bu vergileri götürü usulde tespit edilmeyen mükelleflerin muaf olmadıkları vergiler için tutacakları defterlere şümulü yoktur."

- 176 ncı maddesinde, *"Tüccarlar, defter tutma bakımından iki sınıfa ayrılır:*

I inci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre;

II nci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre; defter tutarlar."

- 177 nci maddesinde, *"Aşağıda yazılı tüccarlar, I'inci sınıfa dahildirler:*

...

4. Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler iştigal neveleri yukardaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.);

5.Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzel kişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.);

6.İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler."

- 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."*

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının 5 numaralı bendinde ise, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*"

- 232 nci maddesinde, "*birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin;*

1.*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,*

2.*Serbest meslek erbabına,*

3.*Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara,*

4.*Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere,*

5.*Vergiden muaf esnafa*

sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 124 üncü maddesinde, kooperatifler ticaret şirketleri içerisinde sayılmıştır.

Bu kapsamda, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre birinci sınıf tüccar kapsamında olan, bilanço esasına göre defter tutması ve aynı Kanunun belge düzeni ile ilgili hükümlerine riayet etmesi gereken kooperatifinizin, ...'a elektrik trafosu devrine/teslimine ilişkin olarak genel hükümler çerçevesinde fatura düzenlemesi gerekmektedir.

II-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde kooperatiflerin kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu, 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında ise kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi olduğu hususları hükme bağlanmıştır.

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 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 (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 oldukları hüküm altına alınmıştır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "4.13.1. Muafiyet şartları" başlıklı bölümünde ise,

"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."

açıklamaları yapılmış olup "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" alt başlığında;

"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 gerekli 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.

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatifler, ortak dışı işlemlerine ilişkin hesap ve kayıtlarını kooperatif hesaplarıyla ilişkilendirmeksizin iktisadi işletme adına tasdik ettirecekleri ayrı defterlerde izleyeceklerdir.

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.

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.

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Bu kooperatiflerin ortak dışı işlemlerden elde ettikleri kazançları, bu işlemleri nedeniyle olduğu kabul edilen iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak olup bu kazançlar üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi, kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılan kooperatif tüzel kişiliği adına tarh olunacaktır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; kooperatifinize ait elektrik trafosunun bedel karşılığı ...'a devri ortak dışı işlem sayılacak olup söz konusu devirden doğan kazanç, bu işlem nedeniyle oluştuğu kabul edilen iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Ancak, söz konusu trafonun ekonomik ömrünü tamamlamış olması halinde bu trafonun devri ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecek olup Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ve 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (4.13.) bölümünde belirtilen diğer şartların da taşınması kaydıyla, kooperatifinizin kurumlar vergisinden muaf tutulması mümkün olacaktır.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesine göre, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabi bulunmakta olup, aynı maddenin ikinci fıkrası uyarınca ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi kanununda açıklık bulunmayan hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tespit edilmektedir.

Diğer taraftan, konuya ilişkin olarak 60 No.lu KDV Sirkülerinin "Trafo Devirleri" başlıklı (1.6) kısmında, "*Bu çerçevede, ortakların belirli ekonomik ve sosyal ihtiyaçlarını karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla kurulan ve herhangi bir kar amacı gütmeyen; konut yapı kooperatiflerinin, işyeri yapı kooperatiflerinin, küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin, site yönetimleri ile site işletme kooperatiflerinin ve organize sanayi bölgesi yönetimlerinin mülkiyetlerinde bulunan trafoların mevzuat gereği iz bedeli karşılığında elektrik dağıtım şirketlerine devri KDV Kanununun 1 inci maddesi uyarınca da KDV'ye tabi bulunmamaktadır.*" açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, kooperatifinize ait elektrik trafosunun bedeli karşılığında ...'a devri işlemi (iz bedeli karşılığı devirler hariç), ticari niteliğe haiz olduğundan genel esaslar çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

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