

İşletme Kooperatifi tarafından ortaklarına verilen hizmetler

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-130[Özelge]-930837
Tarih	14.12.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları KDV-ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : 39044742-130[Özelge]-E.930837

14.12.2020

Konu : İşletme Kooperatifi tarafından ortaklarına verilen hizmetler

İlgi : ... tarih ve ... evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kooperatifiniz tarafından ortaklarınızın müşterek ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla çevre temizliği, ortak alanlarda çevre ve ağaçların bakımı, yeşil alanların korunması, kış şartlarında yolların açılması ve tuzlanması, ortakların servis ihtiyaçlarının karşılanması, bozulan ortak araç ve gereçlerin bakım ve onarımı şeklinde faaliyet yürütüldüğü, Kooperatifinizin kar amacı gütmeyeceği, söz konusu bu faaliyetleriniz nedeniyle ortaklarınızdan toplanan aidatların aylık olarak tahsil edildiği belirtilerek, Kooperatifiniz faaliyetleri nedeniyle katma değer vergisi (KDV) hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinde; "(1) Aşağıda sayılan kurumlar, kurumlar vergisinden muaftır:

...

k) 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 (7061 sayılı kanunun 88 inci maddesiyle kaldırılan ibare; Yürürlük : 01.01.2018) 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 kooperatifleri. (7061 sayılı kanunun 88 inci maddesiyle eklenen parantez içi ibare; Yürürlük: 01.01.2018)(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 amortismanla 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.)

..." hükmü yer almıştır.

23/12/2017 tarih 30279 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 14 Seri No.lu Tebliğ'de konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Bu kapsamda, Kooperatifinizin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştireceği ortak dışı işlemler nedeniyle, muafiyeti 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 Kooperatifinizin, ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları Kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarınızın 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.

Ayrıca, Kooperatifinize ait kuruluş ana sözleşmesinin 6'ncı maddesinde; Kooperatifin, ortaklarının sahibi bulunduğu konutlar ile ticaret merkezinin ortak ihtiyaçlarını karşılamak, siteyi geliştirmek ve güzelleştirmek amacıyla; mülkiyetinde olan ortak ve genel hizmet tesislerinin işletilmesini ve kiraya verilmesini sağlayacağı, amacına uygun gördüğü menkul ve gayrimenkulleri satın alacağı veya yaptıracığı gerekirse ihtiyaç fazlasını satacağı; 60'ıncı maddesinde ise muafiyet şartlarının yazılı olduğu anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen muafiyet şartlarının Kooperatif ana sözleşmesinde yer almasının yanında, bu şartlara fiilen de uyulması kaydıyla, Kooperatifinizin, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, sadece ortaklarla iş görülmesi şartı dışında diğer muafiyet şartlarından herhangi birinin ihlal edilmesi durumunda ise bu şartların ihlal edildiği tarihten itibaren Kooperatifiniz adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, kooperatif ana sözleşmesinde ortak dışı işlemlere ilişkin hükümlerin yer alması tek başına mükellefiyet için yeterli olmayıp, fiilen bu faaliyetlerin yapılması da gerekmektedir.

Bu itibarla, Kooperatifinizin fiilen ortak dışı işlemde bulunması durumunda, muafiyete ilişkin diğer şartların da sağlanması kaydıyla, ortak dışı işlemin yapıldığı tarihten itibaren kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi ve bu işlemlerden elde edilen kazancın kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği tabiidir.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığının, kapsam ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilemeye engel teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin olarak 60 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "Aidatlar" başlıklı (1.3.) bölümünde;

"Üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir. Örneğin, dernek tüzüğünde belirtilen gelirlerden olan üye aidatları KDV'ye tâbi tutulmayacaktır.

Ancak kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bir kooperatifin ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerinin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV'ye tabi tutulacaktır.

Örneğin, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan kooperatiflerin üyeleri tarafından yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV'ye tabi bulunmaktadır. Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kooperatifin ortak giderleri karşılamak (üyelerin güvenlik, bahçıvanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçlarının giderilmesi) amacıyla tahsil ettiği aidatlar ise ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmayacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Kooperatifinizin ortak giderleri (çevre temizliği, ortak alanlarda çevre ve ağaçların bakımı, yeşil alanların korunması, kış şartlarında yolların açılması ve tuzlanması, ortakların servis ihtiyaçlarının karşılanması, bozulan ortak araç ve gereçlerin bakım ve onarımı) karşılamak amacıyla tahsil ettiği aidatlar, ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) 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.