

Tarım Sulama Kooperatifinin elektrik üretiminden dolayı Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi muafiyeti hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	31435689-125[E.208930]-30635
Tarih	01.03.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Konya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 31435689-125[E.208930]-30635

01.03.2023

Konu : Tarım Sulama Kooperatifinin elektrik üretiminden dolayı Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi muafiyeti hk.

İlgi

:

...

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda,

- Kooperatifinizin Devletçe ikmal edilmiş sulama tesislerinden alınan veya tarım sahalarından çıkarılan suyun zirai faaliyette kullanılması amacıyla zirai sulama tesisleri kurmak ve kurulmuş olanları işletmek amacıyla ... tarihinde kurulduğu,

- Tarımsal sulama faaliyetinde kullanılmak üzere ... yılında teşvik belgesi kapsamında tesisinizin ihtiyacı olan elektriğin bir kısmını karşılayacak seviyede üretim kapasitesine sahip güneş panellerinden elektrik üretimine başlaması sebebiyle katma değer vergisi mükellefi olduğunuz,

- ... yılının ... ayından itibaren ise elektrik üretiminden dolayı kurumlar vergisi mükellefi olduğunuz ve bu tarihten itibaren özellikle kış aylarında ihtiyaç fazlası elektriğin son kaynak tedarik şirketlerine satıldığı ve karşılığında fatura düzenlediği

belirtilerek, ortak içi işlemlerden kaynaklanan gelir ve giderlerden dolayı kooperatifinizin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden muafiyetinin devam edip etmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, 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 kooperatiflerin (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.) kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmış ve takip eden bölümlerde ise ortak dışı işlemler kooperatif türlerine göre ayrıntılı olarak örneklendirilmiş olup, aynı Tebliğin "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı bölümünde de;

"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."

açıklamasına yer verilmiştir.

Kooperatifçe yapılan bir işlemin ortak içi işlem olarak dikkate alınabilmesi için işlem faaliyet amacına, diğer bir ifadeyle, kooperatifin ana sözleşmesinde belirtilen uğraşı konusuna dahil olmalı ve faaliyet amacına dahil olan işin münhasıran kooperatif ortağıyla yapılması gerekmektedir.

Aynı Tebliğin; "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde;

"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 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; kış aylarında son kaynak tedarik şirketine elektrik satış gelirlerinden dolayı fatura düzenlenmesi nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatifinizin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olması kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kaydı sonlandırılacak olup anılan tarihten itibaren gerçekleştirilen ortak dışı işlemlerinize ilişkin olarak kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirmek suretiyle bu işlemlerden elde edilen kazançlarınız iktisadi işletmeniz bünyesinde vergilendirilecektir.

Öte yandan ortak dışı işlemlerden doğan kazanç ile bu kazançlara bağlı kurumlar vergisi matrahının tespitine yönelik kooperatif nezdinde tutulacak defterlerde, ortak dışı işlem kapsamında bulunan ve bulunmayan hasılat, maliyet ve giderlerin ayrı ayrı izlenmesine imkan verecek şekilde kaydedilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin,

-1/3-g maddesinde de, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin katma değer vergisine tabi olduğu

hükme bağlanmış, ticari, sınaî, ziraî faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı, söz konusu faaliyetlerin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanununa göre, anılan Kanunda hüküm bulunmayan hallerde ise Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuata göre belirleneceği; verginin konusuna giren işlemleri yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği açıklanmıştır.

Buna göre, Kooperatifinizin ana sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusuna dahil, ticari amaçlı olmayan ve tarımsal sulama faaliyetinizde kullanmak amacıyla Kooperatifinize ait güneş panellerinden üretilen elektriğin, tesisinizin ihtiyacı olan elektrik miktarını aşmayacak şekilde mahsuplaşma yapılarak ticari amaç güdülmeksizin ... ye satışı KDV'nin konusuna girmemektedir.

Ancak, güneş panellerinden üretilen elektrik miktarının tarımsal sulama faaliyetiniz için gerekli miktardan fazla olması ve üretim fazlasının üçüncü kişilere satılması halinde söz konusu teslimlerde KDV hesaplanacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026