

Geri Dönüştürülebilir Atık Toplayıcıları Sosyal İşletme Kooperatifinin Mükellefiyeti Hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	11355271-125.02.02-67612
Tarih	08.10.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 11355271-125.02.02[4-2020/3]-67612

08.10.2022

Konu : Geri Dönüştürülebilir Atık Toplayıcıları Sosyal İşletme Kooperatifinin Mükellefiyeti Hk.

- İlgi : a) 23/01/2020 tarihli özelge talep formu.
- b) 06/02/2020 tarihli özelge talep formu.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında;

- Kar amacı gütmeyen, kamu hizmeti için kurulmuş sosyal işletme kooperatifi olduğunuz,
 - Kooperatif üyelerinizin ... İli ... İlçesi sokaklarından topladıkları kağıt, plastik, cam ve metal geri dönüştürülebilir atıkları kooperatif toplama merkezine getirip teslim edecekleri,
 - Söz konusu atıkların, Belediyenin imtiyaz hakkını devrettiği ve protokol kapsamında çalışacağınız çevre lisanslı firmaya satılarak, karşılığında alınan bedelin tümünün üyelerinize ödeneceği
- belirtilerek kooperatifinizin kurumlar vergisi ve KDV'den muaf olup olmadığı ile atık teslimlerinde hangi belgeleri kullanacağınız hususlarında 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 amortisman tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri 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 "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi"[1] başlıklı bölümünde, "7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümle 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..."

açıklamaları yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifinizin ortaklarının topladığı geri dönüştürülebilir atıkların niteliği değiştirilmeksizin çevre lisanslı bir firmaya satılarak bedelin tamamının ortaklarınıza ödenmesi ortak içi işlem olarak değerlendirilecek olup kooperatifinizin yukarıda belirtilen diğer şartları da sağlaması kaydıyla kurumlar vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan "sadece ortaklarla iş görülmesi" dışındaki diğer muafiyet şartlarını sağlamanız kaydıyla kooperatifinizin gerçekleştireceği ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyeti etkilenmeyecek; ancak geri dönüştürülebilir atıkların niteliğinin değiştirilmesi suretiyle çevre lisanslı bir firmaya satılması gibi ortak dışı işlemler nedeniyle elde edilen kazançlar, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

II. KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 17/4-g maddesinde, metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının tesliminin KDV den istisna olduğu

hükümleri yer almaktadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin;

- "II/F-4.7.2. Metal, Plastik, Kâğıt, Cam Hurda ve Atıkları ile Konfeksiyon Kırıntılarının Teslimi" başlıklı bölümünde, "Hurda veya atık metal, plastik, kâğıt ve cam ile konfeksiyon kırıntılarının teslimlerinde KDV uygulanmaz.

İmalathane ya da fabrikalarda, imalat sırasında elde edilen metal kırıntı, döküntü ve talaşların teslimi de bu kapsamda vergiden müstesnadır.

Ancak hurda metalden elde edilen külçelerin yurt içi teslimleri ve ithali istisna kapsamında değerlendirilmez."

- "I/C-2.1.3.3.3. Hurda ve Atık Teslimi" başlıklı bölümünün "2.1.3.3.3.1. Tevkifat Uygulayacak Alıcılar ve Tevkifat Oranı" alt başlıklı bölümünde, "Metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt, cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırıntılarının teslimi 3065 sayılı Kanunun (17/4- g) maddesi gereğince KDV'den müstesnadır. Ancak, bu malların teslimi ile ilgili olarak aynı Kanunun (18/1) inci maddesine göre istisnadan vazgeçilmesi mümkündür."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, kooperatifiniz ortakları tarafından toplanan atıkların metal, plastik, lastik, kauçuk, kâğıt ve cam hurda ve atıkları ile konfeksiyon kırıntıları kapsamında olması halinde, bu atıkların Kooperatifiniz ortakları tarafından kooperatifinize, kooperatifiniz tarafından ... Belediyesi ile anlaşmalı lisanslı geri dönüşüm firmasına teslimi 3065 sayılı KDV Kanunun (17/4-g) maddesi kapsamında KDV den istisna olacaktır.

III. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "İspat edici kağıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde, "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların ise aynı Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde yer alan belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

- 229 uncu maddesinde, faturanın satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,

- 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde, malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması

veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurulmasının şart olduğu, malın bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğeri bir aracıya gönderildiğı hallerde de malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gerektiğı, bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231 inci madde hükmünün uygulanacağı, irsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiğı ayrıca belirtileceğı, şu kadar ki nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşınması veya taşıtırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmayacağı,

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiğı, Hazine ve Maliye Bakanlığının mal veya hizmetin nevi, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiğı veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğı getirmeye yetkili olduğı, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı,

- 232 nci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, serbest meslek erbabına, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları,

- 234 üncü maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin, bu Kanun kapsamındaki belgeleri düzenleme zorunluluğı bulunmayanlara yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mallar (gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerden satın aldıkları mallar hariç) için işi yapana veya malı satana imza ettirecekleri gider pusulası düzenleyecekleri ve vergiden muaf esnaf için düzenlenen gider pusulasının bu kişiler tarafından verilmiş fatura hükmünde olduğı

hükme bağlanmıştır.

Buna göre;

- Kooperatifiniz ortakları/üyeleri tarafından toplanan atıkların kooperatifinize teslimlerine ilişkin olarak; ortağın/üyenin, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlar kapsamında olması halinde, ortak/üye tarafından kooperatifiniz adına fatura; ortağın/üyenin, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinde belirtilen ve fatura düzenleme yükümlülüğü bulunanlar kapsamında olmaması halinde ise, kooperatifiniz tarafından, aynı Kanunun 234 üncü maddesinin beşinci fıkrası saklı kalmak üzere, ortak/üye adına gider pusulası,

- Kooperatifiniz tarafından söz konusu atıkların ... Belediyesi ile anlaşmalı lisanslı geri dönüşüm firmasına teslimine ilişkin olarak ise, kooperatifinizce geri dönüşüm firması adına fatura,
- Sevk irsaliyesi ticari mal hareketlerinin izlenmesi için düzenlenen bir belge mahiyetinde olup, söz konusu atıkların kooperatifiniz tarafından taşınması veya taşıttırılması/sevki esnasında kooperatifinizce sevk irsaliyesi

düzenlenmesi icap etmektedir.

Bilgi edinilmesi rica ederim.

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