

Kooperatifin üçüncü kişilere ve üyelerine arsa satışı dolayısıyla vergisel yükümlölükleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	40392771-130[8-2018-121-4]-94241
Tarih	20.12.2018

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı :

20.12.2018

Konu : Kooperatifin üçüncü kişilere ve üyelerine arsa satışı dolayısıyla vergisel yükümlölükleri hk.

İlgi : a) ... tarihli özelge talep formunuz.
b) ... tarih ve ...sayılı özalgemiz.
c) ... tarihli özelge talep formunuz.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; kooperatifinizin arsaları üzerinde dükkan ve sosyal tesis inşaatının tamamlandığı ve kalan arsalardan 2 yıldan fazla süreli aktifinizde bulunanların

ortaklarınızdan gelen talepler doğrultusunda Genel Kurul Kararı ile sadece ortaklarınıza satışının yapılacağı belirtilerek, bu satışların Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bendine göre katma değer vergisinden istisna olup olmadığı hakkında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesinin istenilmesi üzerine ilgi (b) de kayıtlı özelgemizle kooperatifinize gerekli bilgi verilmiştir.

İlgi (c)'de kayıtlı özelge talep formunuzda, kurumlar vergisi mevzuatında yapılan değişiklik çerçevesinde ... Yapı Kooperatifi olarak kurumlar vergisi ve katma değer vergisi kaydınızı 31/12/2017 tarihinde sonlandırdığınız ve 01/01/2018 tarihi itibarıyla ortak dışı işlemler için iktisadi işletme kurduğunuzu belirterek ortaklara ve ortak dışındakilere arsa (taşınmaz) satışlarınız nedeniyle kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden yeniden özelge verilmesini talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yapılan ve 1/1/2018 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle, kurumlar vergisinden muaf olan 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 muafiyete etkisinin olmayacağı hüküm altına alınmıştır.

23 Aralık 2017 tarihli ve 30279 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 14)'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 kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, ortak dışı işlemlerde bulunmanız nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatifinizin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olması kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kaydı sonlandırılacaktır. Bu durumda kooperatifinizin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdiği ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmek suretiyle bu işlemlerden elde ettiğiniz kazançlarınız vergilendirilecektir.

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatifinizin, ortak dışı işlemlerine ilişkin hesap ve kayıtlarını kooperatif hesaplarıyla ilişkilendirmeksizin iktisadi işletme adına tasdik ettireceğiniz ayrı defterlerde izlemeniz gerekmektedir.

Buna göre ilgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuzda kooperatifiniz arsalarında dükkan ve sosyal tesis inşaatının tamamlandığı, iskan ruhsatlarının alındığı ve dükkanların kooperatif üyelerine teslim edildiği belirtilmiş olduğundan, kooperatif amacı gerçekleştirildikten sonra ... Müdürlüğü ve ... Belediyesi ile yapılan protokol çalışmaları sonucunda ... Belediyesince hazırlanan revize imar planı dahilinde ortaya çıkan arazilerin gerek kooperatif ortaklarına gerek ortak olmayanlara satışı ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek ve elde edilecek kazanç kooperatifinize bağlı iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde;

- Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı ile aynı süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazların satışından doğan kazançların %50'lik kısmının kurumlar vergisinden istisna olacağı,

- Bu istisnanın, satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulacağı, ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziyaa uğramış sayılacağı,

- Menkul kıymet veya taşınmaz ticareti ve kiralanmasıyla uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançların istisna kapsamı dışında olduğu

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan şartları sağlamanız halinde söz konusu taşınmazların satışından elde edilecek kazancınızın % 50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkündür.

Öte yandan, devamlı olarak taşınmaz satışı yapmanız halinde bu durum taşınmaz ticaretiyle uğraşıyor olduğunuza dalalet edeceğinden söz konusu istisnadan faydalanamayacağınız tabiidir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve tesliminin KDV'den istisna olduğu hükmü yer almaktadır.

26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 01/05/2014 tarihinde yürürlüğe giren KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/F-4.16.1. Taşınmazların Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı bölümünde;

"Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

...

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

..."

denilmektedir.

Buna göre, 7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yapılan ve 01.01.2018 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle, kurumlar vergisinden muaf olan kooperatifinizin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme olduğundan bu işletme tarafından yapılacak taşınmaz satışında iki tam yılın hesaplanmasında, taşınmazın kooperatifiniz adına tescil edildiği tarihin esas alınması gerekmektedir.

Bu çerçevede, en az iki tam yıl süreyle kooperatifiniz aktifinde bulunan arsaların ortaklara ya da ortak dışındakilere satışı, söz konusu arsaların kooperatifinizce ticareti yapılan taşınmazlardan olmaması şartıyla 3065 sayılı KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

