

Konut Yapı Kooperatiflerinin Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi karşısındaki durumu.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	42152853-125-19386
Tarih	15.12.2021

T.C.

YALOVA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-42152853-125-19386

15.12.2021

Konu : Konut Yapı Kooperatiflerinin Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi karşısındaki durumu.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda;

- Kooperatifinizin, üyelerinin konut ihtiyacını karşılamak amacıyla ... tarihinde kurulduğu ve bu amaçla arsa satın aldığı,

- Mülkiyetindeki arsalar üzerinde yapı müteahhidi ... ile sözleşme imzalanarak "İnşaat Ruhsatı"nda yapı sahibi Kooperatifiniz olacak şekilde ilk olarak ... ada, ... sayılı parsel üzerindeki ... bloktan oluşan meskenler için ... tarihli ve ... sayılı yapı ruhsatlarının alındığı,

- Diğer parsellerin yapı ruhsatı alım sürecinin ise devam ettiği

belirtilmiş olup,

-Üyelerinize konut yapımı ile ilgili yapı ruhsatının alınıp inşaatın başlamasıyla Kooperatifinizin kurumlar vergisinden muaf olup olmayacağı,

- Sadece üyeleriniz için yaptırılacak konutlara ilişkin yapı müteahhidi firma tarafından yapılacak inşaat malzemesi alımlarında ve konutların yapımı sürecinde hem Kooperatifinizin, hem de müteahhit firmanın KDV istisnasına tabi olup olmayacağı,

- İstisna uygulanacaksa "KDV İstisna Belgesinin" tarafınıza verilmesi, istisna uygulanmayacak ise konutların yapılışı amacıyla malzeme alışı, işçilik faturası düzenlenmesi ve benzeri hallerde uygulanacak KDV oranı ile ilgili müteahhit firmanın Kooperatifinize keseceği faturalarda uygulanacak KDV oranının ne olacağı

hususlarında Defterdarlığımızdan görüş talep edilmektedir.

A) Kurumlar Vergisi Kanunun Yönünden Değerlendirme;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrası hükmüyle kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olmakla beraber aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, 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 ortaklar ile iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, (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.) 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 kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, yapı kooperatiflerinin muafiyetten yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde;

- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması,
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi,
- Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması,
- Sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.)

ilişkin hükümler bulunması ve bu hükümlere fiilen uyulması gerekmektedir.

Öte yandan, yapı kooperatiflerinde yukarıda belirtilen şartların yanı sıra; kuruluşundan, inşaatın sona erdiği tarihe 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 sayılan bu kişiler ile işçi - işveren ilişkisi bulunan kişilere yer vermemesi ve yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması şartları da aranmaktadır.

Konuyla ilgili olarak ayrıntılı açıklamaların yapıldığı 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.2. *Yapı kooperatiflerinin muafiyetinde özel şartlar*" başlıklı bölümünde "...Yapı kooperatiflerinin yapı ruhsatı veya arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına bulunmadığı durumlarda da muafiyetten yararlanılması mümkün değildir. Örneğin, inşaatı üstlenen müteahhit adına düzenlenecek bir yapı ruhsatı, yapı kooperatifinin muafiyetten yararlanmasını engelleyecektir. Henüz arsa temini veya inşaat aşamasına gelmemiş bulunan dolayısıyla, işyeri veya konut teminine yönelik faaliyeti bulunmayan kooperatifler için bu şartlar aranmayacaktır. Örneğin, arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliğine ait olmakla birlikte, henüz inşaat aşamasına gelmemiş bulunan konut yapı kooperatifinden inşaat ruhsatına ilişkin şart aranmayacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kooperatifinizin ana sözleşmesinde söz konusu hükümlere yer verilmiş olup, inşaatın sona erdiği tarihe 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 sayılan bu kişiler ile işçi - işveren ilişkisi bulunan kişilere yer verilmemesi ve yapı ruhsatı ile arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması şartlarının da sağlanması kaydıyla Kooperatifiniz Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır.

Ayrıca, arsa tapuları Kooperatifiniz tüzel kişiliğine ait olmakla birlikte, henüz inşaat aşamasına gelinmemiş olması halinde inşaat ruhsatına ilişkin şartın aranmayacağı tabiidir.

B) Katma Değer Vergisi Yönünden Değerlendirme;

Katma Değer Vergisi (KDV) Genel Uygulama Tebliğinin;

- "Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde İstisna/İndirimli Oran Uygulaması" başlıklı (II/G-4.2.) bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesi ile 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV'den istisna edilmiştir. Bu madde çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işleri, bina inşaat ruhsatı 29/7/1998 tarihinden önce alınmış ise KDV'den istisna tutulur. Bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa söz konusu işlere (% 1) oranında KDV uygulanır.

Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli KDV oranı (%1) uygulanabilmesi için;

- Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde olması,
 - İşin konut yapı kooperatifine yapılması,
 - Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması
- gerekir.

...

Diğer taraftan, konut yapı kooperatiflerinin emanet usulüyle inşaat işi yaptırmaları halinde, taşeron ve müteahhitler tarafından konut yapı kooperatiflerine yapılan malzeme hariç işçilik hizmetlerinde, yalnızca işçilik hizmetlerine istisna veya indirimli oran uygulanır. Bunun dışında inşaatta kullanılmak üzere piyasadan satın alınan mal ve hizmetler ise genel hükümler çerçevesinde vergiye tabi tutulur."

- "Konut Yapı Kooperatiflerine Verilen İnşaat Taahhüt İşlerinde İndirimli Oran Uygulaması" başlıklı (III/B-2.1.2.) bölümünde,

"3065 sayılı Kanunun geçici 15 inci maddesinde, 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri 1/1/1998 tarihinden geçerli olmak üzere KDV'den istisna edilmiştir. Bina inşaat ruhsatını 29/7/1998 tarihinden sonra almış konut yapı kooperatiflerine yapılacak inşaat taahhüt işleri ise 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listenin 12 nci sırası uyarınca (% 1) oranında KDV'ye tabi bulunmaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli KDV oranı (%1) uygulanabilmesi için işin konut yapı kooperatifine yapılmış olması hususuna ilişkin şartın gerçekleşip gerçekleşmediği, yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olmasına (bir başka deyişle, ruhsatın "yapı sahibi" bölümünde yalnızca konut yapı kooperatifinin adına yer verilmiş olmasına) göre belirlenecektir.

Buna göre, ... tarihinden sonra Kooperatifiniz adına inşaat ruhsatı alındığından, müteahhit tarafından Kooperatifinize verilen inşaat taahhüt hizmetleri için (%1) oranında KDV uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Kooperatifiniz tarafından emanet usulüyle inşaat işi yaptırılması halinde, müteahhit tarafından Kooperatifinize yapılan malzeme hariç işçilik hizmetlerinde (%1) oranında KDV uygulanması, inşaatta kullanılmak üzere Kooperatifiniz veya müteahhit tarafından piyasadan mal ve hizmet alımları ise genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olması gerekmektedir.

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