

Gayrimenkul İşletme Kooperatifinin Kurumlar Vergisi ve KDV Yönünden Değerlendirilmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[KDV-1/İ/01-2021/06]-240561
Tarih	03.05.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Defterdarlığı

Gelir Kanunları Kdv Ve Ötv Grup Müdürlüğü

Sayı : E-84974990-130[KDV-1/İ/01-2021/06]-240561

03.05.2024

Konu : Gayrimenkul İşletme Kooperatifinin Kurumlar Vergisi ve KDV Yönünden Değerlendirilmesi

İlgi : ... evrak kayıt tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kooperatifinize ait arsa üzerinde hobi bahçelerinin bulunduğu, Kooperatifinizin topladığı aidatlarla bekçi, elektrik, su vb. giderlerin karşılandığı ve ticari faaliyetinin de bulunmadığı belirtilerek Kooperatifinizin söz konusu faaliyeti dolayısıyla katma değer vergisi (KDV) ve kurumlar vergisi yönünden değerlendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin ikinci fıkrasında, kurum kazancının gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı, 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, ikinci fıkrasında ise safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Muafiyetler" başlıklı 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 ortaklarla iş görülmesine 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 kooperatifler... " kurumlar vergisinden muaf kurumlar arasında sayılmıştır.

Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.1. Muafiyet şartları" bölümünde;

"Kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde;

-Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına,

-Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesine,

-Yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmamasına,

-Sadece ortaklarla iş görülmesine

dair hükümlerin bulunması ve bu kayıt ve şartlara da fiilen uyulması gerekmektedir.

Bu şartlara ana sözleşmelerinde yer vermeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiiliyatta uymayan kooperatifler, muafiyet hükümlerinden yararlanamayacaktır."

"4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı bölümünde;

"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."

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

"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.

...

Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatifler, ortak dışı işlemlerine ilişkin hesap ve kayıtlarını kooperatif hesaplarıyla ilişkilendirmeksizin iktisadi işletme adına tasdik ettirecekleri ayrı defterlerde izleyeceklerdir..."

açıklamalarına 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 olmalıdır ve faaliyet amacına dahil olan işin münhasıran kooperatif ortağıyla yapılması gerekmektedir.

Ancak, kooperatif ana sözleşmesinin tetkikinden; kooperatifiniz amacının ortaklarının ekonomilerini iyileştirmek üzere uygun gördüğü menkul ve gayrimenkulleri satın alıp, kiralama ve benzeri yasal sözleşme yolları ile edineceği, bunların değerlendirilmesi ve değerlendirilmesine yönelik olarak tasarrufundaki gayrimenkuller üzerinde işyeri, konut, sanayi, turistik tesisler, hobi bahçesi v.b. yaptıracığı, gerekirse satacağı ve tasarrufunda bulunan gayrimenkullerle ilgili satış, kiralama, hasılat paylaşımı gibi gelir sağlayan ekonomik modeller geliştireceğinin ifade edildiği, sadece ortaklarla iş görüleceğine ilişkin hükümlerin ana sözleşmede yer almadığı anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatif ana sözleşmenizin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen şartları taşımadığı ve kooperatifiniz tarafından ortak dışı işlemler de gerçekleştirileceği anlaşıldığından, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

60 No.lu KDV 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."

Buna göre, Kooperatifiniz tarafından bekçi, elektrik, su vb. giderlerin karşılanması için üyelerden toplanan aidat, ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerin karşılığında yapıldığı ve kurum kazancının bir unsuru sayıldığından KDV'ye tabi olup, bu işlemlere ilişkin hesaplanan KDV'nin Kooperatifiniz tarafından 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

İmza

(*) Bu zelge 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 zelge geçersizdir.

(***) Talebiniz zerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

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