

Tüzel kişiliği bulunmayan kooperatif iktisadi işletmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	67854564-105[1741/6698]-....
Tarih	04.06.2025

T.C.HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

İzmir Defterdarlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 67854564-105[1741/6698]-....

04.06.2025

Konu : Tüzel kişiliği bulunmayan kooperatif iktisadi işletmesi hk.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden;

- Kooperatifinizin ... tarihinden itibaren kurumlar vergisi mükellefiyetinin kapatıldığı,
- Kooperatifin ortak dışı işlemlerinden dolayı kurumlar vergisi, gelir stopaj, KDV ve kurum geçici vergi yönünden mükellefiyet kaydının açıldığı,
- İktisadi işletme adına yapılan başvurularda istenilen belgeler için Ticaret Sicil Müdürlüğüne başvurulduğu ancak taleplerinin anılan müdürlüğün mevzuatları gereğince reddedildiği,

- Enerji Piyasası Düzenleme Kuruluna Bilgi Edinme Yasası kapsamında başvurularak lisanslarının kooperatif adına alındığı, ortak dış işlemlerin ise iktisadi işletme adına yapıldığının belirtilmesi üzerine ilgili Kurumdan alınan cevabi yazıda, kendi mevzuatlarında bu durumla ilgili bir düzenlemenin olmadığının belirtildiğı,

- Bayiliğini aldığınız akaryakıt şirketinin, kooperatif adına lisans alındığından bahisle iktisadi işletmenin lisansının olmaması nedeniyle kooperatife bağlı iktisadi işletme adına fatura d zenleyemeyeceğini bildirdiğı,

- Kooperatif adına lisans alındığı için ücret bordroları, ÖKC'ler ve faturaların kooperatif adına tanzim edildiğı ancak iktisadi işletme defterine kaydedilerek kurumlar vergisi, muhtasar ve katma değer vergisi sorumluluklarını iktisadi işletmeye bağlı olarak ger ekleştirildiğı,

- Kooperatifin kurumlar vergisi mükellefiyetinin kapatılması sebebiyle Ba-Bs bildirim formunun verilemediğı, kooperatif adına düzenlenen faturaların, Ba bildirim formlarında gösterilebilmesi için iktisadi işletme adına fatura edildiğı, bu suretle iktisadi işletme Ba bildirimlerinde beyan edilebildiğı kooperatif adına fatura düzenleyenlerin de Bs bildirim formlarında kooperatife ait bilgilerin bildirildiğı,

belirtilerek tesis edilen işlemlerin mevzuata uygun olup olmadığı hususunda Defterdarlığımız görüşünün istenildiğı anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinde, "(1) Aşağıda sayılan kurumlar kurumlar vergisinden muaftır:

...

k) 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 kişiliğı adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri. (7061 sayılı Kanunun 88 inci maddesiyle eklenen parantez içi ibare; Yürürlük: 1/1/2018) (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 amortismanına 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.)

..."hükmü yer almaktadır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "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

...

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.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Yine aynı Tebliğin, "14.1.Beyannamenin verilmesi" başlıklı bölümünde, "*Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin farklı alan veya konularda yaptığı tüm ortak dışı işlemler nedeniyle, alan veya konu ayrımı gözetilmeksizin, her bir kooperatifin tüzel kişiliğine bağlı tek bir iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilecektir. Bu iktisadi işletmenin mükellefiyetle ilgili ödevlerinin yerine getirilmesinden kooperatif tüzel kişiliği sorumlu olacaktır.*" açıklaması yer almaktadır.

Bu itibarla; ortak dışı işlemler nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilen iktisadi işletmeye ait hasılat, maliyet ve gider unsurlarının kooperatifin diğer işlemleriyle ilişkilendirilmemesi gerekmekte olup, ayrıca bu iktisadi işletmenin vergisel ödevlerinin yerine getirilmesinden kooperatif tüzel kişiliği sorumlu olacaktır.

Bu kapsamda, ortak dışı faaliyetinize ilişkin olanlar da dâhil olmak üzere, mal ve hizmet alımlarınıza ilişkin düzenlenecek faturaların kooperatif tüzel kişiliğiniz adına düzenlenmesi; mal ve hizmet satışına ilişkin işlemlerinize ise tüzel kişiliğiniz tarafından genel hükümler çerçevesinde fatura veya fatura düzenleme zorunluluğu bulunmayan durumlarda fatura yerine geçen belge düzenlenmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

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

- 1/3-g maddesinde, 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

KDV'ye tabi olduğu, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı, hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yapılan değişiklikle birlikte 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 sonlandırılacak olup, 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.

Buna göre, söz konusu düzenleme kurumlar vergisi uygulamasına yönelik olup bu düzenlemenin Kooperatifiniz KDV mükellefiyetine bir etkisi bulunmamaktadır. Bu bakımdan KDV'ye tabi tüm işlemlerin (ortak içi ve ortak dışı) Kooperatifiniz mükellefiyeti altında beyanına devam olunması gerekmektedir.

3100 SAYILI KANUN YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 232 nci maddesinde "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

- 1.*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara,*
- 2.*Serbest meslek erbabına,*
- 3.*Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara,*
- 4.*Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere,*
- 5.*Vergiden muaf esnafa,*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler. Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (01/01/2021 tarihinden geçerli olmak üzere) 1500 TL' yi geçmesi veya bedeli 1500 TL' den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir." hükmü bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 3100 Sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 1 inci maddesinin 1 inci fıkrasında "*Satışı yapılan malları aynen veya işlendikten sonra satışını yapanlar dışındaki kimselere satan veya aynı kimselere hizmet veren birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, bu Kanuna göre ödeme kaydedici cihaz kullanmak mecburiyetindedirler."* hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 Sayılı Kanunla ilgili 58 Seri No.lu Genel Tebliğ ile taşıtlara perakende olarak (LPG, doğalgaz ve benzerleri de dahil) akaryakıt satışı yapan (akaryakıt istasyonu işletmeciliği faaliyetinde bulunan) birinci ve ikinci sınıf tacirlere, işletmelerindeki akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatma zorunluluğu getirilmiştir.

Öte yandan, 527 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bu tebliğin yürürlük tarihinden önceki düzenlemelere göre akaryakıt istasyonlarında araçlara yakıt veren pompa ünitelerine bağlanma

zorunluluğu bulunan ödeme kaydedici cihazların (EN Pompa ÖKC), elektronik ortamda anlık veri aktarımı yapabilen, güvenlik seviyesi yükseltilmiş ve bu Tebliğle diğer özellikleri belirlenen "Yeni Nesil Akaryakıt Pompa Ödeme Kaydedici Cihazlar (YN Pompa ÖKC)" haline dönüştürülmesi süreci başlamıştır.

Buna göre, kooperatiflere bağlı olarak kurulan iktisadi işletmenin faaliyeti itibarıyla anılan Kanun kapsamına girmesi sebebiyle Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz kullanma mecburiyeti bulunmaktadır. Ancak Vergi Usul Kanununa göre düzenlenmesi gereken belgelerin kooperatif tüzel kişiliği adına düzenlenmesi durumunda Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazların da kooperatif tüzel kişiliği adına kayıtlı olması mümkündür.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile, mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri yükümlülüğüne yönelik uyulacak usul ve esaslar sırasıyla 350, 362, 381 ve 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri ile düzenlenmiştir.

2010 yılında yürürlüğe giren 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

- "1. Kapsam" başlıklı bölümünde, *"Bilindiği üzere, belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirme yükümlülüğü, bilanço esasına göre defter tutan mükellefleri kapsamaktadır."* düzenlemesi yer almaktadır.

(1.1.2.) numaralı maddesinde; "Kurumlar vergisinden muaf olan mükellefler, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu vermeyeceklerdir" denilerek, Kurumlar Vergisinden muaf olan mükelleflerin bildirim verme yükümlülüğünün bulunmadığı belirtilmiştir.

- "1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler" başlıklı bölümünün (1.2.1.) numaralı maddesinde, "Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dâhil edilecektir.",

- (1.2.2.) numaralı maddesinde ise; *"Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları "Mal ve Hizmet*

Satımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)"nun Tablo II alanında bildirilecektir."

denilerek, bildirim mecburiyeti bulunan mükellefler tarafından Tebliğin 1.2.2. numaralı maddesinde belirlenen hadler çerçevesinde gerçekleştirilen her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışlarının, düzenlenen belgelerin türüne bakılmaksızın bildirim formlarına dâhil edileceği belirtilmiştir.

Yukarıda yer alan açıklamalara göre, kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olması halinde muafiyetten yararlanılan hesap döneminden itibaren Form Ba ve Bs bildirimlerini verme yükümlülüğü bulunmamaktadır. Ancak kooperatif kurumlar vergisinden muaf olmakla birlikte kooperatifin ortak dışı işlemlerinden dolayı kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi halinde, kooperatif tarafından iktisadi işletmenin iş ve işlemlerini kapsayacak şekilde Form Ba ve Bs bildirimlerinin verilmesi gerekmektedir.

Kooperatifin kurumlar vergisinden muaf olmaması halinde ise muafiyet şartlarının ihlal edildiği dönemden itibaren Form Ba ve Bs bildirimlerini verme yükümlülüğü bulunmaktadır.

Öte yandan, 25/9/2024 tarihli ve 32673 Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 565 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Eylül 2024 dönemi bildirimlerinden başlamak üzere Form Ba ve Form Bs bildirimlerinin verilmesi uygulamasına son verilmiştir.

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