

Kooperatifin Kiraladığı Tarım Arazilerini Kiraya Vermesi Hk

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	45404237-130[I-23-365]-112112
Tarih	16.04.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Bursa Defterdarlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-45404237-130[I-23-365]-112112

16.04.2025

Konu : Kooperatifin Kiraladığı Tarım Arazilerini Kiraya Vermesi Hk.

İlgi : ... tarihli özelge başvuru formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 1163 sayılı Kooperatifler Kanunu kapsamında kurulan Kooperatifinizin tarımsal kalkınma kooperatifi olarak faaliyet gösterdiğini ve ... Belediyesine ait tarım arazilerini ihale usulüyle kiraladığını belirterek, kiralamış olduğunuz söz konusu arazilerin Kooperatifiniz tarafından ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi işleminin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunları karşısındaki durumu hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, 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 ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğu, kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemlerin "ortak dışı" işlemler olduğu, kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceği hükümlerine yer verilmiştir.

7061 sayılı Bazı Vergi Kanunları ile Diğer Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 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 Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

7061 sayılı Kanunla yapılan söz konusu düzenlemenin uygulamasına ilişkin açıklamalara 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 yer verilmiştir. 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" bölümünde;

"...

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.

...

Ayrıca, kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımları, iktisadi işletmeleri ile bu kurumlardan kazanç elde etmeleri ve söz konusu kazançları daha sonra ortaklarına dağıtmaları muafiyetlerini etkilemeyecektir.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Ayrıca, 15 Şubat 2019 tarihli ve 30687 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 17)'de konuya ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup; bu kapsamda, 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.

Diğer taraftan, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Beyan" başlıklı 14 üncü maddesinin beşinci fıkrasında; kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tâbi tutulan taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmeyeceği hükmüne yer verilmiş olup, anılan Kanunun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, maddenin birinci fıkrasında sayılanlar tarafından kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılması gerektiği hükmüne yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "14.5. Kooperatif gelirlerinin sadece taşınmaz kira gelirlerinden ve mevduat faizlerinden oluşması halinde beyan" bölümünde ise;

"Kooperatiflerin taşınmazlarını kiraya vermeleri ortak dışı işlem olarak değerlendirileceğinden, kooperatif tüzel kişiliğine bağlı olduğu kabul edilen iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir. Ancak, bu iktisadi işletmelerin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile vergi kesintisine tabi tutulan mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi (geçici

vergi beyannameleri dahil) vermelerine gerek bulunmamaktadır. Yapılan vergi kesintileri nihai vergileme olacaktır.

Kesintiye tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile mevduat faizleri yanında ortak dışı başkaca işlemlerden doğan gelirleri de bulunan kooperatif tüzel kişiliğine bağlı iktisadi işletmeler, kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olduklarından, taşınmaz kira gelirlerini ve mevduat faizlerini de bu beyannameye dahil edeceklerdir. Ancak, kira gelirleri ile mevduat faizleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenmiş olan vergiler, hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilecektir.

Öte yandan, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bu iktisadi işletmelerin beyanname verme dışında mükellefiyetle ilgili diğer ödevlerini yerine getirecekleri tabiidir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin, "15.3.2.1. Kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" bölümünde de; Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca, kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılacağı, 1/1/2007 tarihinden itibaren 2006/11447 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca kooperatiflere ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri üzerinden %20 oranında vergi kesintisi yapılacağı, söz konusu kira ödemeleri üzerinden yapılacak vergi kesintisinde, kooperatifin türünün, mükellef veya muaf olup olmamasının bir öneminin bulunmadığı açıklamaları yer almaktadır.

Özelge talep formu ekinde yer alan kooperatif ana sözleşmesinin tetkikinden, ana sözleşmenin "Amaç" başlıklı 6 ncı maddesinde; kooperatifin amacının, her türlü bitki, hayvancılık, ormancılık konularındaki istihsalini geliştirmek ve ihtiyaçları ile ilgili temin, tedarik, işletme, pazarlama, değerlendirme faaliyetlerinde bulunmak ile ortakların ekonomik ve sosyal yönden gelişmelerine yardımcı olmak ve iş sahası temin etmek olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, GİBİnet kayıtlarının tetkikinde, ... tarihinde ... Tarımsal Kalkınma Kooperatifi İktisadi İşletmesi nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirildiği anlaşılan Kooperatifiniz tarafından ortaklara veya ortak olmayanlara gayrimenkullerin kiraya verilmesi işlemleri ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek olup, bu faaliyetlerden elde edilen kazancın tamamının iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması gerekeceğinden, bu faaliyete ilişkin giderlerin kurum kazancının tespitinde dikkate alınabileceği tabiidir.

Ancak, Kooperatifinizin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirlerinden ve mevduat faizlerinden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi (geçici vergi beyannameleri dahil) verilmesine gerek bulunmamakta olup,

bu durumda anılan gelirler üzerinden yapılan vergi kesintileri nihai vergi olacaktır.

Ayrıca, Kooperatifinizin vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ve mevduat faizi geliri yanında başka gelirlerinin de bulunması durumunda, Kooperatifiniz tarafından kurumlar vergisi beyannamesi verilmesi gerektiğinden, söz konusu taşınmaz kira gelirleri ve mevduat faizi gelirlerinin de bu beyannameye dahil edilmesi gerekecektir. Bununla birlikte, kira ve mevduat faiz gelirleri üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci veya Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenmiş olan vergilerin, hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilebileceği tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

-17/1-a maddesinde, genel ve katma bütçeli daireler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, döner sermayeli kuruluşlar, kanunla ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle kurulan kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları, siyasî partiler ve sendikalar, kanunla kurulan veya tüzelkişiliği haiz emekli ve yardım sandıkları, kamu menfaatine yararlı dernekler, tarımsal amaçlı kooperatifler ve Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflar tarafından ilim, fen ve güzel sanatları, tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "Tarımsal Amaçlı Kooperatiflerde KDV Uygulaması" başlıklı (3.6.3.) bölümünde ise;

"4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun 4 üncü maddesi kapsamında hayvan ıslahı, yetiştirme ve pazarlama amacı ile tüzel kişiliğe sahip özel hukuk hükümlerine tabi kooperatif nitelikli olarak kurulan birlikler Kurumlar Vergisi Kanunu ve KDV Kanununun 17/1-a ve 17/4-h maddeleri hükümlerinin uygulaması bakımından kooperatif olarak değerlendirilmektedir.

KDV Kanununun 17/1-a maddesinde ifade edilen tarımı yaymak, ıslah ve teşvik amacı, toprak analizleri; tarla denemeleri; zirai araştırmaların yapılması; hububat sebze ve meyve üzerine yapılan araştırma, inceleme ve ıslah çalışması; zirai mahsullerin muayene edilmesi, fumigasyona tabi tutulması; damızlık tohum ve hayvan yetiştirilmesi; orman yollarının yapılması; damızlık hayvan, damızlık fide, fidan, bağ çubuğu, tohum ve faydalı böcekler gibi teslim ve hizmetleri kapsamaktadır.

Dolayısıyla, 4631 sayılı Hayvan Islahı Kanununun 4 üncü maddesine göre kurulan birliklerin tarımı yaymak, ıslah ve teşvik etmek amacıyla yaptıkları ve yukarıda belirtilen teslim ve hizmetleri KDV

Kanununun 17/1-a maddesi, arazi ıslahına ait yapmış oldukları hizmetler ise aynı Kanunun 17/4-h maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, ... Belediyesinden ihale usulüyle kiraladığınız tarım arazilerinin Kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi işletme tarafından ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi işlemi 3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesi gereği KDV'ye tabi olup, söz konusu işleme ilişkin hesaplanan KDV'nin Kooperatifiniz tarafından beyan edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 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 özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, 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. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026