

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri /

Konusu	:Kooperatiflerde Kurumlar Vergisi Muafiyeti Uygulamaları
Tarihi	:.../01/2015
Sayısı	:KVK- /2015-
İlgili olduğu maddeler	:Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 4
İlgili olduğu kazanç türleri	:Kurum Kazancı

1. Giriş

Kooperatiflerde kurumlar vergisi muafiyetine ilişkin olarak Başkanlığımıza yansıyan hususlara ilişkin açıklamalar bu sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

2. Yasal düzenlemeler

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “*Muafiyetler*” başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde kooperatiflerin muafiyetine ilişkin şartlar hüküm altına alınmış olup konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin “4.13. *Kooperatifler*” başlıklı bölümünde yer verilmiştir.

3. Kooperatiflerde ortak dışı işlemler

Kooperatiflerde kurumlar vergisi muafiyeti şartlarından birisi olan “sadece ortaklarla iş görülmesi” hususunun kooperatifin türü, işlemin mahiyeti gibi hususlar dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ortak dışı işlemler, sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsamaktadır.

Kooperatif ana sözleşmesinde yazılı olan amaçlara ilişkin olup doğrudan bu amaçlara yönelmiş faaliyet ve işlemlerin ortaklar yararına yapıldığı kabul edilerek bu faaliyetler ortak içi işlem sayılacaktır.

3.1. Şirket kurulması veya bu şirketlere iştirak edilmesi

Kooperatiflerin, ana sözleşmelerinde yer alan amaç ve konularda faaliyette bulunsalar dahi, herhangi bir ticaret şirketine iştirak etmeleri ortak dışı işlem sayılacaktır.

Kooperatiflerin iştirak ettikleri şirketlere verdikleri hizmetler nedeniyle, hizmetin mutlaka verilmiş olması, kesilen faturada hizmet türünün ayrıntılı olarak belirtilmesi ve tek faturada birden fazla hizmet bedelinin bir arada yer alması halinde her hizmet bedelinin ayrı ayrı

gösterilmesi şartıyla söz konusu giderlerin iştiraklerine yansıtılabilmesi mümkün bulunmaktadır.

3.2. Nakitlerin değerlendirilmesi suretiyle Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi kapsamında tevkifata tabi gelir elde edilmesi

Kooperatiflerin nakit mevcutlarını değerlendirmek suretiyle Gelir Vergisi Kanununun geçici 67 nci maddesi çerçevesinde tevkif suretiyle vergilendirilmiş faiz gelirlerinin ortaklara dağıtılmayarak kooperatif amaçları doğrultusunda harcanması şartıyla, muafiyet şartları ihlal edilmiş olmayacaktır.

Ancak, kooperatiflerin söz konusu faiz gelirlerinin Türkiye’de tevkif yoluyla vergilendirilmemiş olması halinde muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.

3.3. İktisadi kıymetlerin kiraya verilmesi

Kooperatiflere ait iktisadi kıymetlerin, ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi halinde bu işlemler ortak dışı işlem sayılacak ve muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.

Öte yandan, kooperatiflerin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi tevkifatına tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirleri ile vergi tevkifatına tabi tutulan mevduat faizi, repo vb. gelirlerden ibaret olması halinde, kurumlar vergisi beyannamesi vermelerine gerek bulunmamaktadır.

3.4. Eskiyen demirbaş veya hurdaya ayrılan iktisadi kıymetler ile elde kalan malzeme, alet ve edevatın satılması

Kooperatiflerin ana sözleşmelerinde yer alan amaçların gerçekleştirilebilmesi için faaliyetlerin icrasında kullanılmak üzere iktisap edilen; ancak, ekonomik ömrünü doldurmuş kıymetler ve demirbaşlar ile eskime, hasar görme gibi çeşitli nedenlerle değerini yitiren iktisadi kıymetlerin (demirbaş, alet, edevat, mefruşat vb.) kooperatif faaliyetlerinde kullanılmasının mümkün olmaması ve muhafazasında güçlükler olması gibi haller nedeniyle satılmaları ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecektir. Kooperatifin amacını gerçekleştirmesinden sonra elinde kalan malzeme, alet ve edevatın satılması da ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecektir.

Öte yandan, kooperatiflerce faaliyetin icrasında kullanılan mutad malzeme, alet, edevat vb. dışında kalan iktisadi kıymetlerin (hurdaya ayrılanlar hariç olmak üzere taşıtlar dahil) satılması ortak dışı işlem sayılacaktır.

3.5. Kooperatif birliklerinin üye kooperatiflerin ana sözleşme hükümlerine göre dönem kârından pay alması

Üye kooperatiflerin müşterek menfaatlerini korumak, faaliyetlerini koordine etmek, kooperatiflerin ihtiyacı olan her türlü malzemeyi temin etmek gibi amaçlarla kurulan üst birliklere, üye kooperatiflerin kazancı (olumlu gelir-gider farkı) üzerinden pay verilmesi esas itibarıyla kâr dağıtım niteliğinde olduğundan, bu işlemler üye kooperatifler için ortak dışı işlem sayılacaktır. Ayrıca, bu işlemler üst birlik açısından da ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde

yer almayan konularda yapılan bir işlem niteliğinde olduğundan muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.

Öte yandan, kooperatiflerce kar dağıtımı (karın belirli bir yüzdesi olarak ödenenler dahil) mahiyetinde olmaksızın üst birliklere aidat olarak yapılan ödemeler ortak dışı işlem sayılmayacaktır.

4. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler

Yapı kooperatiflerinin muafiyet şartları arasında yapı ruhsatı ve arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına olması yer almaktadır. Yapı kooperatiflerinin arsalarını kat karşılığı müteahhite vermeleri halinde, müteahhit firmayla yapılan sözleşme gereği müteahhit firmaya bırakılan bağımsız bölümlerin veya kat irtifaklarının, kooperatif tarafından müteahhit adına tapuda devredilmesi kooperatif adına gerçek bir satış işlemi olmadığından; söz konusu bu satış işlemi kurumlar vergisi muafiyetini etkilemeyecektir.

5. Üretim kooperatiflerinde ortak dışı işlemler

5.1. Üretim kooperatiflerinin, ortaklarından aldığı ürünleri, niteliğinde herhangi bir değişiklik yapmadan üçüncü kişilere satmaları ortak dışı işlem olarak değerlendirilmemektedir. Kooperatifin üçüncü şahıslara sattığı ürünlere ilişkin olarak tahsil edemediği alacaklarına karşılık gayrimenkul iktisap etmesi ortak dışı işlem sayılmayacaktır. Ancak, kooperatifin söz konusu gayrimenkulü gerek ortaklarına gerekse üçüncü kişilere satması halinde, bahse konu satış işlemi ortak dışı işlem olarak değerlendirilecektir.

5.2. Orman İşletme Müdürlüklerince ormancılık ve tarımsal kalkınma kooperatiflerine tahsisli olarak verilen dikili ağaçların kooperatif ortaklarınca orman emvali üretimi neticesinde tomruk ve odun haline getirilerek satılması ortak dışı işlem olarak değerlendirilmeyecektir.

Öte yandan, kooperatife ait sınai bir işletmede veya sınai bir işletme oluşturacak şekilde orman emvalinin işlenerek satılması halinde muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.

Duyurulur.