

Özelge: Kooperatif üyelerinin uhdesinde bulunan arsaların alt ve üst yapısının yüklenici firmaya yaptırılması durumunda katma değer vergisi ve kurumlar vergisi uygulaması hk.

Sayı: B.07.1.GİB.4.10.15.01-2011/KVK-837-44
Tarih: 30/04/2012

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
BALIKESİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.10.15.01-2011/KVK-837-44

30/04/2012

**Konu : Kooperatif üyelerinin uhdesinde
bulunan arsaların alt ve üst yapısının
yüklenici firmaya yaptırılması
durumunda katma değer vergisi ve
kurumlar vergisi uygulaması hk.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kooperatifiniz tüzel kişiliği adına kayıtlı arsanız ve yapı ruhsatının bulunmadığını, kooperatifiniz üyelerinin uhdesinde bulunan arsaların alt ve üst yapısını yüklenici firmaya ihale ederek yaptıracağınızı belirterek, katma değer vergisi ve kurumlar vergisi yönünden mükellefiyetinizin gerekip gerekmediği hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden:

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 (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 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 kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak; 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.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, kooperatif üyeleri adına tescilli arsalar üzerine alt veya üst yapı faaliyetinde bulunulması nedeniyle gerek arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmemiş olması, gerekse başkasının arsası üzerinde alt veya üst yapı yapmak suretiyle müteahhitlik faaliyetinde bulunulması nedeniyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Yönünden:

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre Türkiye'de yapılan ticari, sınai ve zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabidir.

Öte yandan, 5904 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (b) bendi ile KDV Kanununun 17/4-k maddesindeki "konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri" ibaresi madde metninden çıkarılmış; aynı Kanunun 16 ncı maddesiyle KDV Kanununa eklenen geçici 28 inci maddede de, "Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri katma değer vergisinden müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

Konu ile ilgili yayımlanan 113 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin 4 üncü bölümünde, 3/7/2009 tarihinden itibaren bina inşaat ruhsatı alan konut yapı kooperatifleri adına, bina inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren KDV mükellefiyeti tesis edileceği, vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi sözü edilen konut yapı kooperatifleri tarafından takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle KDV beyannamesi verileceği, 3/7/2009 tarihinden önce veya sonra kurulan konut yapı kooperatifleri adına bina inşaat ruhsatı alınmadığı müddetçe KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmadığı belirtilmiştir. Dolayısıyla Kooperatifinizin KDV mükellefiyeti, inşaat yapı ruhsatını aldığı tarih itibariyle tesis edilecektir.

Diğer taraftan, KDV oranlarını düzenleyen 2007/13030 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi eki (I) sayılı listenin 12 nci sırası uyarınca "konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri" % 1 oranında KDV'ye tabidir.

Konuyla ilgili olarak 60 no.lu KDV Sirkülerinin "3.6.5. Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt Hizmetlerinde KDV Uygulaması" başlıklı bölümünde;

"...

Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde KDV uygulamasına ilişkin açıklamalara 49, 66 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde ... indirimli oran uygulanabilmesi için;

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

Şartlarının yanı sıra inşaatın yapıldığı arsanın tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği veya kooperatifin bağlı olduğu üstbirlik adına tescil edilmiş ve inşaat yapı ruhsatının konut yapı kooperatifine verilmiş olması da gerekmektedir.

...

Ancak inşaat yapı ruhsatının konut yapı kooperatifine verilmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır."

denilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde tapu sicilinde kooperatifiniz adına kayıtlı olmayan arsaların alt ve üst yapısına ilişkin kooperatifinize yapılacak inşaat taahhüt işleri genel (% 18) oranda KDV ye tabidir. Arsaların üyelerinize ait olmasının bu uygulamayı değiştirmesi söz konusu değildir.

Ayrıca, Kooperatifiniz tarafından üyelere ait arsalar üzerinde alt ve üst yapının oluşturulmasına yönelik teslim ve hizmetlerde bulunması halinde, bu işlemler genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olup, bu işlemlerin yapıldığı dönem itibarıyla KDV mükellefiyetinizin tesis edileceği tabiidir.

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.