

Kurumlar Vergisi muafiyeti bulunan kooperatife kayıtlı olan üyelerin üyeliklerini devir ederlerken devir bedeli alınmasının kurumlar vergisi muafiyetini etkileyip etkilemeyeceği.

Sayı:

31435689-125-9683

Tarih:

17/01/2024

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Konya Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

Sayı : E-31435689-

17.01.2024

Konu : Kurumlar Vergisi muafiyeti bulunan kooperatife kayıtlı olan üyelerin üyeliklerini devir ederlerken devir bedeli alınmasının kurumlar vergisi muafiyetini etkileyip etkilemeyeceği.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Kooperatifinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine istinaden muafiyetinin olduğu, kooperatife kayıtlı üyelerinizin üyeliklerini devrederek gider katılımı için bir devir bedeli alınmasının kooperatifinizin kurumlar vergisi muafiyetini etkileyip etkilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun; 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında, kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ise 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 işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortisman 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.) hükümlerine yer verilmiştir.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde, muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmış, takip eden bölümlerde ise ortak dışı işlemler kooperatif türlerine göre ayrıntılı olarak örneklendirilmiş olup Tebliğin;

- "4.13.1.1. Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması" başlıklı bölümünde, "*Sermaye üzerinden kazanç dağıtılması sermaye şirketlerine ait bir özelliktir. Kooperatiflerin elde ettikleri kazancı ortaklarına sermaye paylarına göre dağıtması durumunda, kooperatiflerin sermaye şirketlerinden farkı kalmayacaktır. Bu nedenle, bir kooperatifin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmesi için ana sözleşmesinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına ilişkin hüküm bulunması ve fiilen de bu hükme uyulması gerekmektedir.*",

- "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, "*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 gerekli kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, 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 sonlandırılacaktır. 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.

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.

Öte yandan, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 1 inci maddesinde, kooperatiflerin ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli teşekküller olduğu; aynı Kanunun 17 nci maddesinde de, kooperatiften çıkan veya çıkarılan ortakların kendilerinin yahut mirasçılarının kooperatif varlığı üzerinde haklarının olup olmadığı ve bu hakların nelerden ibaret bulunduğu hususlarının ana sözleşmede gösterileceği; bu hakların, yedek akçeler hariç olmak üzere, ortağın ayrıldığı yıl bilançosuna göre hesaplanacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, kooperatif tarafından gerçekleştirilen bir işlemin ortak içi işlem olarak dikkate alınabilmesi için işlemin faaliyet amacına, diğer bir ifade ile kooperatif ana sözleşmesinde belirtilen uğraşı konusuna dahil olması ve faaliyet amacına dahil olan işin münhasıran kooperatif ortağıyla yapılması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatife kayıtlı üyelerinizin üyeliklerini devrederken gider katılımı için alınacak devir bedelinin ortaklara dağıtılmayıp kooperatif amaçları doğrultusunda harcanması halinde, yapılan bu işlem; ortak dışı işlem sayılmayacak ve kurumlar vergisi muafiyetinizi etkilemeyecektir.

Ancak, alınan devir bedellerinin üyelerinize, yönetim kurulu başkan ve üyelerine dağıtılması halinde kurumlar vergisi muafiyet şartlarından olan "sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması" şartı ihlal

edilmiş olacağından, bu Őartın ihlal edildiği tarih itibari ile kurumlar vergisi mükellefiyetinizin tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.