

YENİ KURUMLAR VERGİSİ KANUNU UYGULAMASINDA KOOPERATİFLERİN ÜST BİRLİĞE ÜYE OLMALARININ KURUMLAR VERGİSİ MUAFIYETİNE ETKİSİ

İrfan VURAL
Gelirler Kontrolörü

Bugün ülkemizde seksen bin civarında kooperatif bulunmakta olup, bu kooperatiflerin yaklaşık yüzde altmış beşi faalidir. Anayasa'nın 171. maddesinde , Devlet'in kooperatifçiliğin gelişmesini sağlayacak tedbirleri almak zorunda olduğu belirtilerek, kooperatifçiliğin önemi vurgulanmıştır. Kooperatifçiliğin ülke ekonomisine katkısı göz önüne alındığında, kooperatifler diğer iktisadi işletmelerden farklı ve ayrıcalıklı olarak değerlendirilmiş, bu durum ise kooperatifçiliği ilgilendiren çok sayıda hukuki düzenleme yapılmasına sebebiyet vermiştir.

Bu hukuki düzenlemelerden en önemlisi kuşkusuz kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatiflerin belli bazı koşullarda bu vergiden muaf kılınmasıdır.

Kooperatiflerin, 01.01.2006 tarihine kadar yürürlükte bulunan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanuna (KVK)'na göre muafiyetten faydalanabilmesi için aranılan koşullardan birisi kooperatiflerin üst birliğe girmeleridir.

Kooperatifler için üst kuruluş kooperatif birlikleridir. Kooperatif birlikleri konuları aynı veya birbiri ile ilgili nitelikte olan yedi veya daha çok kooperatif tarafından kooperatif şeklinde kurulur. Bir tarım satış kooperatifi birliğinin kurulması içinse en az üç tarım satış kooperatifinin bir araya gelmesi gerekmektedir. Birliklerin kurulacağı bölgeler Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından belirlenir ve her bölgede aynı çalışma konularına sahip birden fazla birlik kurulamaz. Kooperatif birlikleri için bir üst kuruluş ise kooperatifler merkez birlikleridir.

1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlüğe giren 5520 sayılı (yeni) KVK ile kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetine ilişkin önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu kapsamda, tüketim ve taşımacılık kooperatiflerinin muafiyetlerine son verilmiş, yapı kooperatiflerinin muafiyetten yararlanabilmeleri için özel şartlar belirlenmiştir. Ayrıca, daha önce muafiyetten yararlanılabilmeleri için aranan koşullardan biri olan, üst birliğe girme koşuluna yeni KVK'da yer verilmemiştir.

Yeni KVK'da üst birliğe üye olma şartına yer verilmediğine göre, kooperatiflerin muafiyetten yararlanabilmeleri için artık (1/1/2006 tarihinden itibaren) üst birliklere ortak olmalarının gerekmediği sonucu çıkmaktadır. Ancak, hemen belirtmek gerekir ki, Kooperatifler Kanunu'nda yer alan bir hüküm bu konuda tereddütlere yol açabilecek niteliktedir. Çünkü, Kooperatifler Kanunu'nun halen yürürlükte olan 93. maddesinde; kooperatiflerin, 5422 Sayılı (Eski) KVK'nın 7/16. maddesindeki esaslar dahilinde kurumlar vergisi muafılığından faydalanacakları belirtildikten sonra, faaliyete geçen üst kuruluşlara girmeyen kooperatiflerin bu muafılıktan yararlanamayacakları belirtilmektedir. Dolayısıyla yeni KVK uygulamasında, Kooperatifler Kanunu'nda yer alan ve halen yürürlükte bulunan bu hükmün geçerli olup olmayacağına ayrıca değerlendirilmesi ve yorumlanması gerekir.

Kooperatifler Kanunu'ndaki üst kuruluşlara girme zorunluluğu ile ilgili atıf görüldüğü gibi eski Kanuna yapılmıştır. Yeni KVK'nın geçici maddesine göre diğer kanunlarla 5422 sayılı Kanun'a yapılmış olan atıfların, ilgili olduğu maddeler itibarıyla bu Kanun'a yapılmış

sayılacağı belirtilmektedir. Dolayısıyla, Kooperatifler Kanunu ile yapılan atfın, yeni KVK'nın ilgili maddesine de yapılmış sayılacağına kabul edilmesi gerekir.

Ancak, gerek eski, gerekse yeni KVK'da, kurumlar vergisi ile ilgili muafiyete ilişkin hükümlerin, ancak bu kanun Gelir Vergisi Kanunu veya Vergi Usul Kanunu'na hüküm eklenmek veya bu kanunlarda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenebileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla, 1/1/2006 tarihine kadar geçerli olan uygulamada, muafiyet için aranılan üst birliklere girme zorunluluğunun yasal dayanağı Kooperatifler Kanunu'nun 93. maddesi değil, eski KVK'nın 7/16. maddesi hükmüdür. Yeni KVK'da bu şarta yer verilmemesi de, bu dayanağın artık ortadan kalktığı ve muafiyetten yararlanılabilmesi için üst birliklere girme şartının 1/1/2006 tarihinden itibaren aranmayacağı anlamına gelir. Kaldı ki, yeni Kanun metninde bu şarta yer verilmeyişi, kanun koyucu tarafından bu şartın kaldırılmasının amaçlandığını göstermektedir.

Buraya kadar yaptığımız açıklamalar sonucunda özet olarak söyleyebiliriz ki, 5520 sayılı yeni KVK uygulamasında, kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için üst birliğe girme şartı 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere aranmayacaktır. Ancak, bu şartın aranmayacak olması, üst kuruluşlara girmelerinin vergisel yönden bir getirisi olmadığı şeklinde değerlendirilmemelidir. Çünkü, Kooperatifler Kanunu'nun 93. maddesinde yer alan diğer bazı vergi ve harç muafiyet ve istisnalarından yararlanılabilmesi için üst kuruluşlara girilmesi zorunludur.