

T.C.
KARABÜK VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğüne

Sayı : 35831311-010.01-5158

22.02.2018

Konu : Kooperatif üyelerine işyerlerinin tesliminin
vergi kanunları karşısındaki durumu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; kooperatifinizin 01/08/1996 tarihinde üyelerinize işyeri temin etmek amacı ile kurulduğu ve kooperatifinize kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edildiği, Genel Müdürlüğüne ait olan arsa üzerine 1998 yılında yap-işlet-devret modeli ile işyeri inşasına başlandığı ve 2012 yılında arsa ile üzerinde bulunan yapıların 9.555.000,00 TL bedel karşılığı satın alınarak aktifinize kaydedildiği belirtilerek kooperatifiniz amacının gerçekleşmiş olması nedeniyle tapuda cins tashihi ve işyerlerinin üyelerinize devri yapılacağından söz konusu devir işlemlerinin kurumlar vergisinden istisna olup olmadığı, kooperatifinizin katma değer vergisi karşısındaki durumu ve tapu devir işlemlerinde harç doğup doğmayacağı hususlarında görüşümüz talep edilmektedir.

A) KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı ve safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi 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 ortaklarla 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 kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmış olup konuyla ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... Genel Müdürlüğüne ait olan arsa üzerine 1998 yılında inşa edilmeye başlanılan ve 2012 yılında 9.555.000,00 TL bedel karşılığı mülkiyeti satın alınan işyerlerinin üyelerinize devrinden herhangi bir kazanç elde edilmesi durumunda, elde edilecek kazancın kurum kazancı olarak kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

B) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 inci maddesine göre; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetler KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 17/4-k maddesinde ise organize sanayi bölgeleri ve küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu hükme bağlanmış olup, konuya açıklık getiren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde ise "3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesine göre; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri KDV'den istisnadır.

Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmeler oluşturulmaktadır. Bu organizasyonlar, arsayı temin etme, altyapıyı tamamlama, işyerlerini inşa etme gibi hizmetlerin tamamını veya bir kısmını yürütmek üzere kurulmaktadır.

Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır. Ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı tabiidir" denilmektedir.

Buna göre kooperatifinizin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla kurulmuş olması halinde, söz konusu işyerlerinin kooperatif üyelerine teslimi Kanunun 17/4-k maddesine göre KDV'den istisna olabilecektir.

C) HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN:

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I- Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 13-a maddesinde, arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vesair tesislerin tescilinde (her bir bağımsız bölüm vesair tesis için) maktu tutarda harç alınacağı, 15 inci

maddesinde de yapı kooperatiflerinin ortaklarına dağıtacağı gayrimenkullerin ortaklar adına tescilinde kayıtlı değer üzerinden binde 2,27 oranında harç alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinde, tapu harçlarından müstesna tutulan işlemler sayılmış ve aynı maddenin son fıkrasında, mevzu maddede yer alan istisnalara ilave olarak özel kanunlarda yer alan muafiyet ve istisnalara ilişkin hükümlerin saklı olduğu belirtilmiştir. Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin ilk fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun muafıklar başlıklı 93 üncü maddesinde, kooperatiflerin hangi iş ve işlemlerinden dolayı vergi, resim ve harçtan muaf tutuldukları açıkça belirtilmiş, cins tashihi ve gayrimenkul devir işlemlerine ilişkin herhangi bir istisna ve muafiyet düzenlemesi yapılmamıştır.

Buna göre, gerek 492 sayılı Harçlar Kanununda, gerekse 1163 sayılı Kooperatifler Kanununda kooperatiflerin tapuda yapacakları cins tashihi ve gayrimenkul devir işlemlerine ilişkin herhangi bir istisna hükmü bulunmadığından Kooperatifinizce yapılacak söz konusu işlemlerden tapu harcı aranılması 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.