

Tarımsal Kalkınma Kooperatifine Ait Taşınmazın Parselasyon İmarı Yapıldıktan Sonra Üyelerine Bedelsiz Dağıtılmasında Vergi Uygulamaları

Sayı:
31435689-125[E.60564]-160266
Tarih:
09/09/2024

T.C.
HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı
Konya Defterdarlığı

Sayı : E-31435689-125[E.60564]-
Konu : Tarımsal Kalkınma Kooperatifine Ait
Taşınmazın Parselasyon İmarı Yapıldıktan
Sonra Üyelerine Bedelsiz Dağıtılmasında
Vergi Uygulamaları

09.09.2024

İlgi : .

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, kooperatifinize ait üç adet tarla vasfındaki taşınmazın tevhit işlemine tabi tutularak tek tapu haline getirildiği, aktifinizde iki yıldan fazla süredir kayıtlı olan ve tevhit işlemine tabi tutulan söz konusu taşınmazın parselasyon imarı yapıldıktan sonra kooperatif üyelerine bedelsiz dağıtılacağı belirtilerek, üyelerinize bedelsiz verilecek taşınmazlar nedeniyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5/1-e maddesi ile Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi hükümlerinden faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda Başkanlığımızdan görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış olup, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olabilmesi için gerekli olan şartlara ilişkin hükümlere yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının 7456 sayılı Kanunla değiştirilen (e) bendinde, "*Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip*

oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri rüçhan hakları ve bu fıkranın (a) bendi kapsamında istisna kazançlarına kaynak oluşturan yatırım fonlarının katılma paylarının satışından doğan kazançların %75'lik kısmı.

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

...

Menkul kıymet ticaretiyle uğraşan kurumların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları değerlerin satışından elde ettikleri kazançlar istisna kapsamı dışındadır." hükmü yer almaktadır.

15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 19 uncu maddesi ile 15/7/2023 tarihinden itibaren taşınmaz satışları söz konusu istisna kapsamından çıkarılmış ve aynı Kanunun 22 nci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen Geçici 16 ncı maddesinde, "*Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için 5 inci maddenin birinci fıkrasının (e) bendinin bu maddeyi ihdas eden Kanunla değiştirilmeden önceki hükümleri uygulanır. Şu kadar ki, bu Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan %50 oranı, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılacak taşınmaz satış kazançları için %25 olarak uygulanır.*" hükmüne yer verilmiştir.

Konuyla ilgili olarak 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "*4.13. Kooperatifler*" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin birinci fıkrasında menkul sermaye iradının tanımı yapılmış olup, ikinci fıkrasının (2) numaralı bendinde ise; iştirak hisselerinden doğan kazançların (Limited Şirket ortaklarının, iş ortaklıklarının ortakları ve komanditerlerin kâr payları ile kooperatiflerin dağıttıkları kazançlar bu zümreye dahildir. Kooperatiflerin ortakları ile yaptıkları muamelelerden doğan kârların ortaklara, kooperatifle yaptıkları muameleler nispetinde tevzii, kazanç dağıtımını sayılmaz.) menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında tevkifat yapmakla sorumlu olanlar sayılmış olup, aynı fıkranın (6) numaralı bendinin (b/i) alt bendinde, tam mükellef kurumlar tarafından, tam mükellef gerçek kişilere, gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve bu vergilerden muaf olanlara dağıtılan, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kar paylarından tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. 4936 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile değişik 2009/14592 sayılı BKK uyarınca tevkifat oranı 22/12/2021 tarihinden itibaren %10 olarak belirlenmiştir.

Ayrıca, Başkanlığımızın kayıtları üzerinden yapılan sorgulama sonucunda Kooperatifinizin Meram Vergi Dairesi Müdürlüğünde 1/3/1980 tarihinden itibaren kurumlar vergisi yönünden mükellefiyetinin bulunduğu, özelge talep formu ekinde yer alan kooperatif ana sözleşmesinin tetkikinden; ana sözleşmenin "Amaç" başlıklı 6 ncı maddesinde; Kooperatifin amacının, ortakların her türlü bitkisel, hayvancılık, ormancılık konularındaki ihtisalinin geliştirmek ve ihtiyaçları ile ilgili temin, tedarik, işletme, pazarlama, değerlendirme faaliyetlerinde bulunmak, ortakların ekonomik ve sosyal yönden gelişmelerine yardımcı olmak, iş sahası temin etmek, ortakların ekonomik gücünü arttırmak için tabii kaynaklardan faydalanmak, el ve ev sanatları ile tarımsal sanayinin gelişmesini sağlayıcı tedbirler almak olarak belirlendiği anlaşılmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 20/04/1993, 03/11/1998 ve 15/01/2014 tarihlerinde satın alınıp, kooperatifinize tarla olarak kaydedilen ancak, 3083 sayılı Kanuna göre yapılan toplulaştırma uygulaması sonucu 22/7/2019 tarihinde ... m² yüz ölçümlü tarla olarak tek tapu olarak verilen taşınmaz için Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnanın uygulanmasında iki yıllık sürenin başlangıcı olarak, taşınmazın kooperatifiniz aktifine kaydedildiği tarihlerin (20/4/1993, 03/11/1998 ve 15/1/2014) dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan; kooperatifinize ait tarla niteliğindeki taşınmazların (toplulaştırma yapılarak tek tapuda birleştirilen üç adet tarla), parselasyon imarı yapıldıktan sonra kooperatifiniz üyelerine devredilmesi taşınmaz ticareti sayılacağından, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte devredilen söz konusu değerlerin emsal bedelinin kurum kazancının tespitinde dikkate alınması gerekmekte olup, söz konusu bedel üzerinden de Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (6/b-i) numaralı bendine göre %10 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması ve muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisselerinin satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu,

- Geçici 43 maddesinde, bu maddenin yürürlük tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümlerin uygulanacağını belirtildiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Taşınmaz Satışlarında İstisna Uygulaması" başlıklı (II/F- 4.16.1) bölümünün;

- "4.16.1.1. 15/7/2023 Tarihinden Önce Kurumların Aktifinde Yer Alan Taşınmazların Satışında İstisna Uygulaması" başlıklı bölümünde, "3065 sayılı Kanuna 15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü maddede,

"Bu maddenin yürürlük tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazlar için bu maddeyi ihdas eden Kanunla, bu Kanununun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde yapılan değişiklik öncesi hükümler uygulanır."

hükmü yer almaktadır.

Bu kapsamda, 15/7/2023 tarihinden önce kurumların aktifinde yer alan taşınmazların 15/7/2023 tarihinden itibaren kurumlar tarafından satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulamasına devam edilecektir.

Satışa konu edilecek taşınmazlar (arsa, arazi, bina) ile iştirak hisselerinin satışında istisna uygulanabilmesi için kurumların aktiflerinde asgari 2 tam yıl (730 gün) kayıtlı bulunmuş olması gerekmektedir.

...

İstisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan (taşınmazların mutat olarak alım satımının yapılması veya kiraya verilmesi) kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmazların tesliminde istisna hükmü uygulanmaz.

İstisna, satış yoluyla gerçekleştirilen devir ve teslimlerde uygulanır. Bağış, hibe şeklinde yapılan devir ve teslimler istisna kapsamı dışındadır.

...",

- "4.16.1.2. 15/7/2023 Tarihinden İtibaren Kurumların Aktifine Kaydedilen Taşınmazların Satışı"

başlıklı bölümünde, "15/7/2023 tarihli ve 32249 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7456 sayılı Kanunun 7 nci maddesi ile 3065 sayılı Kanunun (17/4-r) maddesinde yapılan değişiklikle kurumların aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerde KDV istisnası uygulaması 15/7/2023 tarihi itibarıyla kaldırılmış olup, bu tarihten itibaren kurumların aktifine kaydedilen taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Kooperatifinize ait üç adet tarlanın tek tapu olarak toplulaştırılarak parselasyon imarı yapıldıktan sonra üyelerinize devri halinde taşınmaz ticareti ile uğraşmış olacağından ve bedelsiz devirler istisna kapsamına girmediğinden bu işlemin KDV'den istisna tutulması mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.