

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-019.01-2796

17/09/2012

Konu : Kooperatifler birliğinin üye kooperatiflerden aldığı aidatların vergi mevzuatı açısından durumu ve belge düzeni.

İlgi dilekçenizde, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz belirtilmekte, şirketlerden satın alarak üye kooperatiflere sağlamış olduğunuz çöp toplama ve güvenlik vb. hizmetlerin karşılığında almış olduğunuz aidatlara ilişkin fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ve katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında 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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde, kooperatif muafiyeti ile ilgili olarak ayrıntılı açıklamalar yapılmış olup "4.13.1. Muafiyet Şartları" başlıklı bölümünde de, kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için ana sözleşmelerinde;

- Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmamasına,
- Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesine,
- Yedek akçelerin ortaklara dağıtılmamasına,
- Sadece ortaklarla iş görülmesine

dair hükümlerin bulunması ve bu kayıt ve şartlara fiilen uyulması gerektiği, ayrıca bu şartlara ana sözleşmelerinde yer vermeyen ya da yer vermekle beraber bu şartlara fiiliyatta uymayan kooperatiflerin, muafiyet hükümlerinden yararlanamayacakları belirtilmiştir.

Buna göre, Birliğinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının (k) bendinde yazılı muafiyet şartlarını sağlamış ve fiiliyatta da bu şartlara uyumuş olması şartıyla, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün olup; Birliğinizin güvenlik ve temizlik firmalarından alınan hizmet bedellerini ödemek amacıyla

ortaklardan makbuz mukabili üye aidatı alması da ticari nitelik arz etmediğinden kurumlar vergisi muafiyetini etkilemeyecektir.

Öte yandan, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (KDV);

- 1/1 maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 20 nci maddesinde; teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu ve bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

- 29 uncu maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV yi indirebilecekleri

hüküm altına alınmıştır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin "Aidatlar" başlıklı (1.3.) bölümünde ise "Üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatların, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV nin konusuna girmeyeceği ancak, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bir kooperatifin ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerinin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemelerinin KDV'ye tabi tutulacağı, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kooperatifin ortak giderleri karşılamak amacıyla tahsil ettiği aidatların ise ticari mahiyet arz etmemesi nedeniyle KDV ye tabi tutulmayacağı" açıklanmıştır.

Buna göre, üye kooperatiflere arsa temin etmek amacıyla kurulan Birliğinizin, ana sözleşmeye uygun olarak yürüttüğü faaliyetlerin finansmanı amacıyla üye kooperatiflerden aldığı aidatlar, bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV ye tabi olmayacaktır.

Ancak, Birliğiniz tarafından üye kooperatiflere vermiş olduğunuz teslim ve hizmetler karşılığında almış olduğunuz bedeller, aidat adı altında alınmış olsa dahi bu bedeller üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanacaktır.

Ayrıca, Birliğinizin KDV mükellefiyetinin bulunması kaydıyla KDV ye tabi işlemleriniz nedeniyle yüklendiğiniz KDV tutarlarını indirim konusu yapmanız mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 9/1 inci maddesi ile, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanları vergi alacağının ödenmesinden sorumlu tutma konusunda Bakanlığımıza yetki verilmiştir.

Söz konusu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan ve 1/5/2012 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde tevkifat uygulamasının usul ve esasları (tevkifat yapmakla yükümlü kurum ve kuruluşlar, tevkifat kapsamındaki hizmetler ile bu hizmetlere uygulanacak tevkifat oranları) ayrıntılı olarak açıklanmıştır.

21/6/2012 tarihinde yayımlanan 63 No.lu KDV Sirkülerinde ise (örneklere de yer verilmek suretiyle) konuya ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde; Birliğinizin gerçek usulde KDV mükellefiyetinin bulunması halinde, üye kooperatiflerin bulunduğu sanayi sitesinin temizlik işlerine yönelik hizmet bedellerine ait KDV tutarları üzerinden (7/10), işgücü temin hizmeti kapsamında mütalaa edilen güvenlik hizmeti alımlarınıza isabet eden KDV tutarları üzerinden ise (9/10) oranında tevifat yapılması ve sorumlu sıfatıyla beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan; söz konusu hizmetlerin 1/5/2012 tarihinden önce ifa edilmesi durumunda, 117 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin yayımından önce yürürlükte bulunan tevkifat uygulamasına ilişkin muhtelif KDV Genel Tebliğlerindeki açıklamalara göre hareket edileceği tabiidir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu; 231 inci maddesinin 5 inci fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Bununla birlikte, üye kooperatiflere arsa temin etmek amacıyla kurulan Birliğinizin, ana sözleşmeye uygun olarak yürüttüğü faaliyetlerin finansmanı amacıyla üye kooperatiflerden aldığı aidatlar, bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmediğinden KDV ye tabi olmayacağından, bu işlemler için fatura tanzim edilmesine gerek yoktur.

Ancak, Birliğiniz tarafından üye kooperatiflere vermiş olduğunuz teslim ve hizmetler karşılığında almış olduğunuz bedeller, aidat adı altında alınmış olsa dahi bu bedeller üzerinden genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanacağından, bu işlemler için ise fatura düzenleme zorunluluğunuz bulunmaktadır.

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.