

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-1121

22/03/2012

Konu : Kooperatife ait işyerinin kiraya verilmesi hk.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, Kooperatife ait işyerlerini üyeniz olmayan üçüncü şahıslara kiraya vereceğiniz belirtilmekte, bu kiralama işleminden kaynaklanan kira gelirlerinizin KDV'ye tabi olup olmayacağı, kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacağınız, fatura ve belge düzeninin ne şekilde olacağı, ortaklardan alınan aidatların gelir olarak kaydedilip kaydedilmeyeceği, Ba-Bs bildirim formları verip vermeyeceğiniz ve yapılan masrafların gider olarak gösterilip gösterilemeyeceği hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Muafiyetler" başlıklı 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 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 Kanun'un 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 kooperatiflerinin kurumlar vergisinden muaf olacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "Beyan esası" başlıklı 14'üncü maddesinin ikinci bendinde, her mükellefin vergiye tabi kazancının tamamı için bir beyanname vereceği, beşinci bendinde ise, kooperatiflerin gelirlerinin vergi kesintisine tâbi tutulan taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde, bu gelirler için beyanname verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun " Vergi Kesintisi" başlıklı 15'inci maddesinde;

"(1) Kamu idare ve kuruluşları, iktisadî kamu kuruluşları, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, ziraî kazançlarını bilanço veya ziraî işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler;kurumlara avanslar da dâhil olmak üzere nakden veya hesaben yaptıkları aşağıdaki ödemeler üzerinden istihkak sahiplerinin kurumlar vergisine mahsuben % 15 oranında kesinti yapmak zorundadırlar:

b) Kooperatiflere ait taşınmazların kiralınması karşılığında bunlara yapılan kira ödemeleri. (2009/14594 sayılı B.K.K. ile %20. Yürürlük; 03.02.2009) ..." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan 03/04/2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünün "Yapı Kooperatiflerinde Ortak Dışı İşlemler" başlıklı 4.13.1.4.3 bölümünde; kooperatife ait taşınmazların, ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi veya kooperatifin inşa ettiği

konut veya işyerlerinin ortaklara dağıtımından sonra elinde kalan işyeri, konut veya arsaların satılmasının ortak dışı işlem sayılacağı; "Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı 15.3.2.1. bölümünde ise, söz konusu kira ödemeleri üzerinden yapılacak vergi kesintisinde, kooperatifin türü, mükellef veya muaf olup olmamasının bir öneminin bulunmadığı açıklamalarına yer verilmiştir.

Mezkur Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6'ncı maddesinde;

"(1) Kurumlar Vergisi, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanır.

(2) Safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır..." hükmüne yer verilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti" başlıklı 38'inci maddesinde ise, ticari kazancın tespit edilmesi sırasında,Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41'inci maddeleri hükümlerine uyulacağı hükmü yer almıştır.

Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Söz konusu Kanun'un 40'inci maddesinde, "Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:

1. Ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler; (4108 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesiyle eklenen ve 1/1/1995 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 2/6/1995 tarihinden itibaren yürürlüğe giren parantez içi hüküm) (İhracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.) ..." hükmü yer almıştır.

Bu açıklamalara göre, Kooperatifinize ait işyerlerinin üçüncü şahıslara kiralanması halinde ortak dışı faaliyette bulunulmuş ve muafiyet şartları ihlal edilmiş olacağından, Kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi ve toplanan aidatlar dâhil elde edilen tüm kazançların beyan edilmesi gerekmektedir. Safi kurum kazancının tespitinde GelirVergisi Kanunu'nun 40 ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesine göre katılan giderlerin indirilebileceği tabiidir.

Öte yandan, Kooperatifinizin başkaca gelir getirici faaliyetinin bulunmaması ve gelirlerinin sadece vergi kesintisine tabi tutulmuş taşınmaz kira gelirlerinden ibaret olması halinde,kurumlar vergisi beyannamesi (geçici vergi beyannameleri dahil) vermelerine gerek bulunmamakta olup, bu durumda kira ödemeleri üzerinden yapılan vergi kesintileri nihai vergi olacaktır.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinin birinci fıkrasına göre Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin, 1'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (f) bendinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV'ye tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliği Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre; Gelir Vergisi Kanunu'nda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı yine aynı maddede açıklanmıştır.

Anılan Kanun'un 17'inci maddesinin dördüncü fıkrasının (d) bendiyle sadece iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den istisna edilmiştir.

Buna göre, işyerlerinin kiraya verilmesi işlemi genel oranda (% 18) KDV'ye tabi olacaktır.

III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Faturanın Tarifi" başlıklı 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 olduğundan bahsedilmektedir.

"Faturanın Şekli" başlıklı 230'uncu maddesinde; "Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;
2. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;
3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;
4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;

5. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıttırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıttırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıttırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır.)

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malı gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. Bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231'inci madde hükmü uygulanır. İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir.

Şu kadar ki nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıttırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz." hükmü yer almaktadır.

"Faturanın Nizamı" başlıklı 231'inci maddesinin beşinci fıkrasında, faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenmesi gerektiği, bu süre içerisinde düzenlenmediği takdirde hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanunun Mükerrer 257 'nci maddesinde ise;

" Maliye Bakanlığı;

...

4. Bu Kanun'un 149'uncu maddesine göre devamlı bilgi vermek zorunda olanlardan istenilen bilgiler ile vergi beyannameleri ve bildirimlerin, şifre, elektronik imza veya diğer güvenlik araçları konulmak suretiyle internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında verilmesi, beyanname ve bildirimlerin yetki verilmiş gerçek veya tüzel kişiler aracılığıyla gönderilmesi hususlarında izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, beyanname, bildirim ve bilgilerin aktarımında kullanılacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu zorunluluğu beyanname, bildirim veya bilgi çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulamaya, kanuni süresinden sonra kendiliğinden veya pişmanlık talepli olarak verilen beyannameler üzerine düzenlenen tahakkuk fişi ve/veya ihbarnameleri mükellefe, vergi sorumlusuna veya bunların elektronik ortamda beyanname gönderme yetkisi verdiği gerçek veya tüzel kişiye elektronik ortamda tebliğ etmeye ve buna ilişkin usûl ve esasları belirlemeye,

...

yetkilidir." hükmü bulunmaktadır.

Kooperatifinizin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi mükellefiyetleri bulunmasından dolayı, Kooperatifinize ait işyerlerini üçüncü şahıslara kiraya vermeniz durumunda kiralama işlemi için Kooperatifiniz tarafından kiracı adına fatura düzenlemeniz gerekmektedir.

Bununla birlikte, Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 257'nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 396 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde zikredilen koşulların bulunması halinde, Kooperatifiniz tarafından Ba-Bs bildirim formlarının verilmesi gerektiği tabiidir.

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.