GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kanun Numarası
3065

Kanun
KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU

Özelge No
620781

Özelge Tarihi
31.08.2026

Kooperatif Ortağına İşyeri Satışının Vergilendirilmesi hk.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Defterdarlığı

Gelir Kanunları KDV ve ÖTV Grup Müdürlüğü

Sayı : E-21152195-130[2025.8316]-620781 31.08.2026

Konu : Kooperatif Ortağına İşyeri Satışının Vergilendirilmesi hk.

İlgi :
a) ... tarih ve ... evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.
b) ... tarih ve ... evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınızın incelenmesinden;

-Kooperatifinizin 1991 yılında kurulduğu, amacının aidat toplamak suretiyle üyelerini konut sahibi yapmak olduğu, başkaca bir ticari amacının olmadığı, kooperatif gelirlerinin sadece üye aidat gelirlerinden oluştuğu, kooperatifinizin katma değer vergisi (KDV) ve Kurumlar Vergisinden muaf olduğu,

-2019 yılında imar barışından faydalanmak suretiyle tapusu alınan ve hali hazırda kooperatif aktifinde kayıtlı dört adet iş yeri niteliğindeki gayrimenkulden birinin kooperatif ortağına satılmak istendiği, bu hususta satış vaadi verildiği ancak henüz tapu devrinin gerçekleşmediği,

-Aktife kayıtlı gayrimenkuller için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 ve 32 inci

maddesi hükümlerine göre değerleme işlemi yapılmadığı sadece 2023 yılı için enflasyon düzeltmesi yapıldığı

belirtilerek, söz konusu satış işlemi için Kooperatifinizin kurumlar vergisinden muaf tutulup tutulmayacağı ile satış işlemine ilişkin KDV hesaplanıp hesaplanmayacağı, KDV hesaplanması halinde indirim konusu yapılıp yapılmayacağı ve 252 no.lu binalar hesabında kayıtlı bulunan söz konusu gayrimenkullere ilişkin enflasyon düzeltmesi yapılıp yapılmayacağı hususlarında Defterdarlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

I-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında kooperatifler kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmış, aynı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde ise, 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 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 kooperatiflerinin (Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismana tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur. Ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir.) kurumlar vergisinden muaf oldukları hüküm altına alınmıştır.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13. Kooperatifler" başlıklı bölümünde muafiyet şartları detaylı olarak açıklanmıştır.

Anılan Tebliğin:

"4.13.1.4.3. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı 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 satılması ortak dışı işlem sayılacaktır.

..."

"4.13.3. Kurumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerde ortak dışı işlemlerin vergilendirilmesi" başlıklı bölümünde ise;

"7061 sayılı Kanunla 5520 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendine eklenen parantez içi hükümle 1/1/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, kurumlar vergisinden muaf kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edileceği, kooperatiflerin bu iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının da muafiyete etkisinin olmayacağı ve ortak dışı işlemlerden elde edilen kazancın vergilendirilmesine ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Bu suretle kooperatiflerin, 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirecekleri ortak dışı işlemler nedeniyle muafiyetleri etkilenmeyecek; ancak bu işlemlerden elde edilen kazançlar kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Dolayısıyla, muafiyete ilişkin diğer şartları taşıyan kooperatiflerin ortak dışı işlemlerinden elde edilen kazançları kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulacak, ortak içi işlemlerinden elde edilen kazançlarının kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır.

Ortak dışı işlemlerle ilgili olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı oluştuğu kabul edilen iktisadi işletme adına gerekli kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir.

Öte yandan, ortak dışı işlemlerde bulunmaları nedeniyle 1/1/2018 tarihinden önce kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmiş olan kooperatiflerin, muafiyete ilişkin diğer şartları da taşıyor olmaları kaydıyla, 1/1/2018 tarihi itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtları sonlandırılacaktır. Bu kooperatiflerin 1/1/2018 tarihinden itibaren gerçekleştirdikleri ortak dışı işlemlerine ilişkin olarak kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmek suretiyle bu işlemlerden elde ettikleri kazançları vergilendirilecektir.

..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32 nci maddesinin birinci fıkrasında ise kurumlar vergisinin, kurum kazancı üzerinden %25 oranında alınacağı

hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kooperatifinize ait iş yerinin kooperatif ortağına satılması "sadece ortaklarla iş görülmesi" şartının ihlali olacağından satış, ortak dışı işlem olarak değerlendirilecek ve elde edilecek kazancın kooperatifiniz tüzel kişiliğine bağlı oluştuğu kabul edilen ayrı bir iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisine tabi tutulması ve söz konusu kazancınıza uygulanacak kurumlar vergisi oranının %25 olarak dikkate alınması gerekmektedir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

-Mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında, "A) Malî tablolarda yer alan parasal olmayan kıymetler aşağıdaki hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tâbi tutulur.

1.Kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri fiyat endeksindeki artışın, içinde bulunulan dönem dahil son üç hesap döneminde %100'den ve içinde bulunulan hesap döneminde % 10'dan fazla olması halinde malî tablolarını enflasyon düzeltmesine tâbi tutarlar. Enflasyon düzeltmesi uygulaması, her iki şartın birlikte gerçekleşmemesi halinde sona erer.

Kapsama giren mükellefler, geçici vergi dönemlerinin sonu itibarıyla malî tabloları düzenlemek ve enflasyon düzeltmesi yapmak zorundadırlar. Geçici vergi dönemlerinde yukarıda belirtilen oranların tespitinde, son üç hesap dönemi yerine üçer aylık dönemlerin son ayı dahil önceki otuzaltı ay ve içinde bulunulan hesap dönemi yerine son oniki ay dikkate alınır. Bir hesap dönemi içindeki geçici vergi dönemlerinin herhangi birinde düzeltme yapılması halinde takip eden geçici vergi dönemlerinde ve içinde bulunulan hesap dönemi sonunda da düzeltme yapılır.

...

5...

Enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan değerlerin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet addolunur.

...

8.Maliye Bakanlığı;

...

h) Enflasyon düzeltmesine ilişkin usul ve esasları belirlemeye,

Yetkilidir.

9.Münhasıran sürekli olarak işlenmiş; altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden

mükellefler bu fıkranın (1) numaralı bendinde yer alan şartlara bakılmaksızın enflasyon düzeltmesi yaparlar.

..." ,

-Geçici 33 üncü maddesinde, "...

31/12/2023 tarihli mali tablolar, enflasyon düzeltmesi şartlarının oluşup oluşmadığına bakılmaksızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulur. Yapılan enflasyon düzeltmesinden kaynaklanan kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı hesabında gösterilir. Bu şekilde tespit edilen geçmiş yıl kârı vergiye tabi tutulmaz, geçmiş yıl zararı zarar olarak kabul edilmez.

...",

-Geçici 37 nci maddesinde, "2025 hesap dönemi ile geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2026, 2027 ve 2028 yılında biten hesap dönemleri itibarıyla) mükerrer 298 inci madde kapsamındaki enflasyon düzeltmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaz. Bu fıkra kapsamında belirlenen dönemleri geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere üç hesap dönemine kadar uzatmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

..."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, 2023 hesap dönemi ve düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak (geçici vergi dönemleri dâhil) izleyen hesap dönemlerine ilişkin olarak enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak mali tabloların ve 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası ile geçici 33 üncü maddesine göre yapılacak enflasyon düzeltmesinin uygulama usul ve esaslarına ilişkin olarak 555, 560, 563, 582 ve 587 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklamalar yapılmış; 165, 170, 175, 176, 181, 187, 191, 192 ve 196 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerlerinde de ilave açıklamalara ve örnek uygulamalara yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 555 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin;

-"Enflasyon düzeltmesi yapma yükümlülüğü" başlıklı 6 ncı maddesinin 2 numaralı fıkrasının son bendinde "Sonuç olarak, mükellefler 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) mali tablolarını 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince düzeltecek, daha sonraki dönemlere ait mali tabloların düzeltme işlemleri ise aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların varlığına bağlı olarak yapılacaktır."

- "Enflasyon düzeltmesi yapacak olanlar" başlıklı 8 inci maddesinde, "(1) Enflasyon

düzeltmesi, kollektif, adî komandit ve adî şirketler dâhil kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri tarafından yapılır. Bilanço esasına göre defter tutan kollektif, adî komandit ve adî şirketlerde enflasyon düzeltmesi bu şirketlerin bilançoları nezdinde yapılır. Kurumlar vergisi mükellefi olan iş ortaklıklarının da bilançoları enflasyon düzeltmesine tabi tutulur.

(2) 213 sayılı Kanunun geçici 33 üncü maddesi gereğince 31/12/2023 tarihli (kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerde 2024 yılında biten özel hesap dönemi sonuna ait) bilançonun, izleyen geçici vergi ve hesap dönemlerinde ise düzeltme şartlarının gerçekleşmesine/varlığına bağlı olarak aynı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrası gereğince geçici vergi ve hesap dönemleri sonuna ait bilançoların mezkûr madde ile bu Tebliğe göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulması, anılan mükellefler (Tebliğin bu maddesinde enflasyon düzeltmesi yapamayacakları belirtilenler hariç) için zorunluluk olup, uygulama açısından mükelleflerin herhangi bir seçimlik hakları bulunmamaktadır.

...

(10) Kurumlar vergisinden muaf olan ve bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin enflasyon düzeltmesi yapmaları zorunluluğu bulunmayıp, ihtiyari olarak düzeltme yapmaları mümkündür.",

- " Düzeltme işlemi " başlıklı 12 nci maddesinin (1) inci fıkrasında, "(1) Kapsam dâhilindeki mükelleflerce;

...

b) 2023 hesap dönemi sonuna ait bilanço için geçerli olmak üzere enflasyon düzeltmesi yapılacak ve 2023 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltme öncesi mali tablolara göre tespit edilen kârlar üzerinden hesaplanacaktır.

...",

- "Cari dönem kârı/zararı" başlıklı 38 inci maddesinin (1) inci fıkrasında, "(1)2024 hesap dönemine ait vergi matrahı, düzeltilmiş bilançoya göre tespit edilecektir. "

açıklamalarına/düzenlemelerine yer verilmiştir.

Öte yandan, 213 sayılı Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (8) numaralı bendinde bulunan yetki kapsamında 582 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 2025 hesap döneminin birinci, ikinci ve üçüncü geçici vergi döneminde, 587 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de 2025 hesap döneminin dördüncü geçici vergi döneminde enflasyon düzeltmesi yapılmaması sağlanmıştır.

Buna göre;

1-Kurumlar vergisinden muaf olduğunuz halde 31/12/2023 tarihli bilançonuzu ihtiyari

olarak enflasyon düzeltmesine tabi tuttuğunuzdan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların oluşmasına/varlığına bağlı olarak daha sonraki dönemlere ait bilançolarınızın da enflasyon düzeltmesine tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, enflasyon düzeltmesine tâbi tutulan gayrimenkullerinizin elden çıkarılması halinde, bunlara ilişkin enflasyon düzeltme farkları maliyet olarak dikkate alınacaktır.

2-Kurumlar vergisinden muaf kooperatifinizin tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşması durumunda, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında öngörülen şartların oluşması halinde bilançolarınızın enflasyon düzeltmesine tabi tutulması zorunluluk arz etmektedir.

Diğer taraftan, 582 ve 587 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğleri kapsamında 2025 hesap döneminin geçici vergi dönemlerinde, 213 Sayılı Kanunun geçici 37 nci maddesi hükmü gereği ise 2025 hesap dönemi sonu ile geçici vergi dönemleri dâhil 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde; mezkûr Kanunun mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasının (9) uncu bendindeki mükellefler hariç olmak üzere, mali tablolar enflasyon düzeltmesine tabi tutulmayacaktır.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun (1/1) inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai ve zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, Kooperatifinizin aktifinde kayıtlı bulunan işyeri satışı 3065 sayılı Kanunun (1/1) inci maddesi uyarınca KDV'ye tabi olup, söz konusu satış işlemine ilişkin genel hükümler çerçevesinde KDV hesaplanması 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.