



KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE KDV UYGULAMASI

Bilal ASALIOĞLU^(*)

1 - GİRİŞ

Kooperatifler, Kooperatifler Kanunu 1. madde de¹; "Tüzel kişiliği haiz olmak üzere ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerini ve özellikle meslek veya geçimlerine ait ihtiyaçlarını işgücü ve parasal katkılarıyla karşılıklı yardım, dayanışma ve kefalet suretiyle sağlayıp korumak amacıyla gerçek ve tüzel kişiler tarafından kurulan değişir ortaklı ve değişir sermayeli ortaklıklar" olarak tanımlanmıştır.

Konut yapı kooperatifleri ise; ana sözleşmede gösterilen işlerin tamamlanması ve ferdi mülkiyete geçilip konutların ortaklar adına tescil edilmesiyle amacına ulaşmış sayılan ve dağılan kooperatiflerdir.

Yazımızda konut yapı kooperatiflerinin KDV

karşısındaki durumu, konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna müessesesi ve indirimli oran uygulaması ile kooperatiflerde ve kooperatiflere yapılan inşaat taahhüt işlerinde KDV iadesi, yersiz ve fazla ödenen katma değer vergisinin iadesi konuları ele alınmıştır.

2- KOOPERATİFLERİN MÜKELLEFİYETİ, KDV KARŞISINDAKİ DURUMU

Kooperatifler, sadece KDV'den istisna edilen işlemler yapmaları halinde özel nitelikleri gereği KDV mükellefiyeti tesis ettirmezler. Vergiye tabi işlemleri nedeniyle mükellefiyet tesis ettirmiş olan kooperatifler, bu vergiye tabi olmalarını gerektiren işlemleri tamamen sona erdirdiklerinde veya sadece KDV'den istisna edilen işlemler yapar hale geldiklerinde, mükellefiyetleri terkin edilir.

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

¹ 1163 sayılı Kooperatifler Kanununda, 5146 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik, 07.05.2004 tarih ve 25455 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

KDV Kanununun 17/4 üncü maddesine eklenen (k) bendi² ile konut yapı kooperatiflerinin *üyelerine konut teslimleri* 01.08.1998 tarihinden itibaren net alanı 150 m²'yi aşsın aşmasını KDV'den istisna idi ve bu düzenlemeye istinaden yayımlanan tebliğ³ göre; istisnanın başladığı 01/08/1998 tarihinden sonra kurulan ve vergiye tabi başka işlemleri bulunmayan konut yapı kooperatiflerinin mükellefiyet tesis ettirmelerine ve beyanname vermelerine gerek bulunmamakta, *diğer konut teslimlerinde* net alanı 150 metrekareden küçük olanlara % 1, büyük olanlara genel oranda vergi uygulanmasına devam edilmekte idi.

KDV Kanununun 17/4-k maddesinde yer alan *"konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri"* ibaresi 03.07.2009 tarihinde madde metninden çıkarılmış⁴; KDV Kanununa eklenen geçici 28 inci madde ile⁵ de, *"Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri katma değer vergisinden müstesnadır."* hükmüne yer verilmiştir.

Burada yapılan düzenlemeye göre, 3/7/2009 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatını almış olan konut yapı kooperatifleri tarafından, üyelerine yapılacak konut teslimleri, söz konusu konutlar için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır. Bu oran net alanı 150 metrekareden küçük olan

konutlar için % 1, büyük olanlar için % 18'dir.

Dolayısıyla, 113 seri no'lu KDV Genel Tebliği'nde⁶ belirtildiği gibi; 3/7/2009 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı alan konut yapı kooperatifleri adına, "bina inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren" KDV mükellefiyeti tesis edilecek, vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi sözü edilen konut yapı kooperatifleri tarafından takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle KDV beyannamesi verilecektir. Öte yandan, 3/7/2009 tarihinden önce veya sonra kurulan konut yapı kooperatifleri adına bina inşaat ruhsatı alınmadığı müddetçe KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır.

3/7/2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince üyelerine yapılan konut teslimlerinde ise istisna uygulaması devam edecek olup, bu kooperatifler bakımından daha önce yayımlanan KDV genel tebliğlerinde yer alan açıklamalar geçerli olacaktır. Bu kooperatiflerin üyeleri haricinde kimselere konut teslimi yapmamaları, vergiye tabi işlemler bulunmaması halinde mükellefiyet tesis ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

3- KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNE YAPILAN "İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNİN" KDV KARŞISINDAKİ DURUMU

Gelir İdaresi Başkanlığı 07.05.2010 tarihinde 56 sayılı KDV Sirküleri yayımlamış, "Konut yapı

² 4369 sayılı Kanununun 60. maddesi ile eklenmiştir. 29.07.1998 Tarih ve 23417 Mükerrer sayılı Resmi Gazete de yayımlanmıştır.

³ 69 seri no'lu KDV Genel Tebliğidir. 14.08.1998 tarih ve 23433 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴ 5904 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin (b) bendi ile çıkarılmıştır. 03.07.2009 tarih ve 27277 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵ 5904 sayılı Kanununun 16 ıncı maddesi ile eklenmiştir. 03.07.2009 tarih ve 27277 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁶ 05.12.2009 tarih ve 27423 sayılı Resmi Gazete'de inde yayımlanmıştır.

kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde katma değer vergisi (KDV) istisnası ve indirimli KDV oranı uygulaması” hakkında detaylı açıklamalar yapmıştır.

Söz konusu sirkülere göre;

KDV Kanununun geçici 15 inci maddesi ile 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV’den istisnadır. 29/7/1998 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak “konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri” ise Bakanlar Kurulu Kararnamesine⁷ ekli (I) sayılı listenin 12 nci sırası uyarınca % 1 oranında KDV’ye tabidir.

Hangi işlerin Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri olarak değerlendirildiği 49, 66 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 5 No.lu KDV Sirkülerinde listelenmiş ve açıklanmıştır.

Yukarıda belirtilen düzenlemelere göre konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oran uygulanabilmesi için; Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde olması, işin konut yapı kooperatifine yapılması, yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

İşin konut yapı kooperatifine yapılmasına ilişkin şartın gerçekleşip gerçekleşmediği, **yapı ruhsatının** münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olmasına (bir başka deyişle, ruhsatın “**yapı sahibi**” bölümünde yalnızca konut yapı kooperatifinin adına yer verilmiş olmasına) göre belirlenecektir.

Yine söz konusu sirkülere göre; Yapı ruhsatının “**yapı sahibi**” bölümünde adı yer alan

konut yapı kooperatiflerine verilecek inşaat taahhüt işleri, bu bölümde başkaca bir gerçek ya da tüzel kişinin adına yer verilmemiş olmak ve yukarıda sayılan diğer şartları taşımak kaydıyla istisna veya indirimli oran uygulamasından yararlanacak, ancak yapı ruhsatının “yapı sahibi” bölümünde adı bulunmayan bir yapı kooperatifine, “*yapı müteahhidi*” bölümünde adı yer alsa dahi yapılan inşaat taahhüt işlerinde “işin konut yapı kooperatifine yapılması”na yönelik şart gerçekleşmediğinden istisna ya da indirimli oran uygulanmayacaktır.

Öte yandan, kat karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslim (birincisi arsa sahibinin müteahhide arsa teslimi, ikincisi müteahhidin arsa sahibine konut teslimi) söz konusudur. Dolayısıyla, bu kapsamdaki işlemler teslim mahiyetinde olduğundan kat karşılığı inşaat işlerinde konut yapı kooperatiflerine ifa edilen bir inşaat taahhüt işinden söz edilemez. Bina inşaat ruhsatının “yapı müteahhidi” bölümünde adı yer alan konut yapı kooperatifine bu kapsamda ifa edilen inşaat taahhüt işleri ise, işin sahibi söz konusu konut yapı kooperatifi olmadığından ve dolayısıyla “işin konut yapı kooperatifine yapılması”na yönelik şart gerçekleşmediğinden genel hükümler çerçevesinde KDV’ye tabi olacaktır.

Konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oran uygulamasında “inşaatın yapıldığı **arsanın** tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması” şartının aranmayacağı, Ancak **inşaat yapı ruhsatının** münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün

⁷ 30/12/2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacağı belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan şartlar çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işlerinin, bina inşaat ruhsatının 29/7/1998 tarihinden önce alınmış olması halinde KDV'den istisna tutulacak, bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa %1 oranında KDV'ye tabi olacaktır. Ancak **inşaat yapı ruhsatının** münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır.

4- KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE ve KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNE YAPILAN İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE KDV İADESİ

KDV Kanununun 30/a maddesine göre, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV indirim konusu yapılmayacaktır.

Bu nedenle KDVK' nun 17/4-k maddesi uyarınca 03.07.2009 tarihinden **önce** bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince üyelerine teslim ettikleri konutlar için daha önce mal ve hizmet alımlarından dolayı yüklenmiş olduğu katma değer vergisini, istisna kapsamında

olduğu için, indirim konusu yapamayacaklar, ancak KDVK 58. maddesi gereğince, Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet unsuru olarak dikkate alacaklardır. Kooperatifin Kurumlar Vergisinden muaf olması durumunda bu tutarlar, üyeler tarafından nihai tüketici olarak ödenen KDV'ler şeklinde değerlendirilecek ve herhangi bir işleme tabi tutulmayacaktır.

Ancak, konut yapı kooperatiflerinin indirimli oranda KDV uygulayarak teslim ettikleri konutlarla ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen verginin, Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2. maddesi çerçevesinde iadesi mümkün olacaktır.

Ayrıca, 03.07.2009 tarihinden **sonra** bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri istisna kapsamında çıkarılmıştır ve sadece belirli şartlar altında indirimli orana tabidirler. Dolayısıyla belirtilen tarihten itibaren bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerinin tamamı KDV mükellefiyeti tesis ettirmek ve KDV beyanamesi vermek durumunda olup, indirim müessesesinden yararlanabileceklerdir.

5- KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNDE FAZLA ve YERSİZ OLARAK ÖDENEN KDV'NİN İADESİ

KDV Kanununun 8/2. maddesine göre, vergiye tabi bir işlem söz konusu olmadığı veya katma değer vergisini fatura veya benzeri vesikalarda göstermeye hakkı bulunmadığı halde; düzenlediği bu tür vesikalarda katma değer vergisi gösterenler ile Kanun'a göre borçlu oldukları vergi tutarından daha yüksek bir meblağ gösteren mükellefler, bu vergiyi beyan ederek ödemekle yükümlüdür.

Fazla veya yersiz olarak yüklenilen KDV, 5035 sayılı Kanunla⁸ yapılan düzenlemeye kadar indirim hakkına sahip olmayanlara iade ediliyor, indirim hakkına sahip mükellefler de bu vergiyi sadece indirim yoluyla arındırabiliyorlardı. Ancak sürekli devreden KDV'si olan ve indirim yolu ile fazla ve yersiz ödenen KDV'yi telafi edemeyen mükellefler haksız bir şekilde bunun maliyetine katlanmak durumunda kalıyorlardı. Ancak 5035 sayılı Kanun'un 6. maddesi ile KDV Kanununun 8. maddesinin (2) numaralı fıkrasının son cümlesi *"Bu gibi sebeplerle fazla ödenen vergiler, Maliye Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslara göre ilgililere iade edilir."* şeklinde değiştirilerek fazla veya yersiz ödenen KDV'nin, indirim yoluyla telafi edemeyen mükelleflere iadesine de imkan tanınmıştır.

5.1- KDV Mükellefiyeti Olmayan Konut Yapı Kooperatiflerinin Fazla ve Yersiz Olarak Ödedikleri Verginin İadesi:

Fazla veya yersiz vergiye muhatap olanların katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması, bulunsa bile fazla ve yersiz verginin indirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili olması halinde, bu verginin iadesi 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin⁹ (B) bölümündeki açıklamalar çerçevesinde gerçekleştirilecektir. Buna göre; yersiz veya fazla olarak uygulanan vergilerin iadesi için bu vergilere muhatap olanlar ile bu işleri yapan mükelleflerin birlikte vergi dairesine başvurmaları gerekmektedir. Yersiz veya fazla uygulanan vergilere muhatap olanların indirim hakkına sahip olmadıklarının tespiti

halinde, bu vergiler muhatap olanlara verilmek üzere VUK hükümleri uyarınca mükellefe iade edilecektir.

Ancak bu durum suistimale açık bir durum arz etmektedir. Zira KDV mükellefiyeti olmayan bir konut yapı kooperatifi ile sürekli yüksek tutarda devreden KDV'si olan bir firmanın veya sahte fatura ticareti yapan bir firmanın karşılıklı olarak anlaşmış olduğunu düşünelim. Bu anlaşma çerçevesinde firmanın gerçekte olmayan bir inşaat taahhüt işini faturalandırdığını ve yapı kooperatifine hitaben sahte fatura düzenlediğini varsayalım. Bu inşaat taahhüt işine istinaden düzenlenen faturada, katma değer vergisi %1 KDV oranı üzerinden hesaplanması gerekirken %18 KDV oranı üzerinden hesaplanmış ve firmanın bu hesaplanan KDV tutarını ilgili defterlerine kaydederek vergi dairesine beyan etmiş olsun. İnşaat taahhüt firmasının gerçekten yüksek indirilecek kdv'si ve devreden kdv'si olması veya sahte faturalarla indirilecek kdv'sini ve devreden kdv'sini yükseltmesi durumunda %18 üzerinden fazla ve yersiz hesaplanan katma değer vergisi vergi dairesine ödenmeyecektir.

Konut yapı kooperatifinin, fazla ve yersiz olarak hesaplanmış olan ve inşaat taahhüt firmasına ödediğini iddia ettiği katma değer vergisini vergi dairesinden talep etmesi halinde; vergi dairesi 23 seri no'lu tebliğ uyarınca, yersiz veya fazla uygulanan vergilere muhatap olanların (burada konut yapı kooperatifinin) indirim hakkına sahip olmadıklarını tespiti halinde, bu vergiler muhatap olanlara verilmek üzere VUK hükümleri uyarınca mükellefe (burada inşaat taahhüt firmasına) iade edecektir. Böylece iki

⁸ 02.01.2004 tarih ve 25334 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁹ 18.07.1986 tarih ve 19168 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

firma haksız yoldan kazanç sağlamış olacak ve hazineyi zarara uğratmış olacaktır. Bu durumu engellemek için muhatap firmanın (yapı kooperatifinin) kdv mükellefi olmasa da dolayısıyla indirim müessesesinden yararlanmasa da fazla ve yersiz olarak ödemiş olduğu kdv'nin iadesinin denetim elemanlarınca hazırlanacak vergi inceleme raporuna bağlanması bu tür suistimalleri önleme bakımından faydalı olacaktır.

Bununla birlikte, yazımızın önceki bölümünde de belirttiğimiz gibi 5904 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinin (b) bendi ile yapılan değişiklik neticesinde, 03.07.2009 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri istisna kapsamında çıkarılmıştır. Dolayısıyla belirtilen tarihten itibaren bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerinin tamamı KDV mükellefiyeti tesis ettirmek ve KDV beyannamesi vermek durumunda olup, indirim müessesesinden yararlanabileceklerdir. Sonuç olarak 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin (B) bölümündeki katma değer vergisi mükellefiyeti olmayanlara fazla ve yersiz ödenen kdv'nin iadesine ilişkin yapılan açıklamalar, söz konusu tarihten sonra bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatifleri için hüküm ifade etmemekte ve 91 seri no'lu KDV Genel Tebliği çerçevesinde iade işlemleri gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

5.2- İndirim Hakkına Sahip Olan Konut Yapı Kooperatiflerine Fazla ve Yersiz Ödenen Verginin İadesi:

Fazla veya yersiz ödenen vergilerin indirim hakkına sahip olanlara iadesine ilişkin usul ve esaslar 91 Seri No.lu KDVK Genel Tebliği ile açıklanmıştır. Söz konusu Tebliğe göre;

a) İade talebi en erken, fazla veya yersiz ödenen verginin indirim konusu yapıldığı dönemde yapılabilecektir. Verginin fazla veya yersiz mahiyette olduğunun daha sonra fark edilmesi veya ortaya çıkması halinde de iade talep edilebilecektir. İade talep edilebilmesi için fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki dönem beyannamelerinin tamamında "Sonraki Dönemlere Devreden KDV" bulunması gerekmektedir. Herhangi bir dönemde devreden vergi bulunmaması halinde fazla veya yersiz ödenen verginin iadesi söz konusu olmayacaktır. Zira söz konusu tutar indirim yoluyla telafi edilmiş olacaktır.

b) Bütün dönemlerde devreden vergi bulunması halinde devreden vergi tutarları ile fazla veya yersiz ödenen vergi tutarı karşılaştırılacaktır. Bu karşılaştırma sonunda;

-Devreden vergi tutarları bütün dönemlerde fazla veya yersiz ödenen vergiden fazla ise fazla veya yersiz ödenen verginin tamamı iade olarak talep edilebilecektir.

-Devreden vergi tutarları bir veya bir kaç dönemde fazla veya yersiz ödenen vergi tutarından küçükse, en küçük olan devreden vergi tutarı kadar iade talep edilebilecektir.

-Fazla veya yersiz ödenen vergi iade hakkı doğuran "diğer" işlemlerle ilgili ise bu işlemlerle ilgili iade hesaplarına dahil edilmeyecektir. İade, bu bölümde düzenlendiği şekilde yapılacaktır. Aradaki dönemlerde iade hakkı doğuran diğer işlemlerle ilgili iade hesabına dahil edilmişse, dahil edilen kısım bu bölüme göre yapılacak iade hesabında dikkate alınmayacaktır.

c) İade talebi bir dilekçe ile yapılacaktır. Bu dilekçede; fazla veya yersiz ödendiği öne sürülen

vergi tutarı, fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönem ile iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki bütün dönem beyan-namelerinde “sonraki dönemlere devreden KDV” satırındaki tutarların bir listesi, yukarıdaki şekilde belirlenecek iade tutarı yer alacaktır.

d) Fazla veya yersiz vergi; KDV Genel Tebliğlerine göre ihracat istisnasından doğan ve nakden talep edilen alacakların teminatsız ve incelemesiz iadesine imkan veren sınırı aşmıyorsa (bu sınır yazımız tarihi itibarıyla 4.000 TL’dir.), bizzat mükellef tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmiş ve ödenmişse, özel müzayede mahalleri hariç, müzayede mahallerinde veya gümrük depolarında yapılan satışlar nedeniyle bu satışları düzenleyenlere ödenmişse, inceleme raporu veya yeminli mali müşavir tasdik raporu ve teminat aranılmaksızın iade edilebilecektir. İade talebi yukarıda bahsedildiği şekilde bir dilekçe ile yapılacak, dilekçeye ayrıca, verginin fazla ve yersiz ödendiğini gösteren belgenin ödemenin yapıldığı kurum ve kuruluş tarafından onaylanmış örneği eklenecektir. Vergi daireleri ilgili dönem defter ve belgeleri üzerinde gerekli incelemeyi yapmak suretiyle iade talebini sonuçlandıracaklardır. İade talebi, bu haller dışında, yeminli mali müşavir tasdik raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

e) İade ile ilgili YMM veya vergi inceleme raporlarında, fazla veya yersiz verginin indirim konusu yapıldığı dönemle iade talep edilen dönem arasındaki dönemlere ait devreden vergiler listesi ile birlikte en az;

- iadesi talep edilen verginin “fazla veya yersiz vergi” olarak nitelendirilmesinin mevzuat dayanakları,

- fazla veya yersiz uygulanan verginin beyan edilip edilmediği,

- fazla veya yersiz ödenen verginin indirim hakkı tanınan işlemlerle mi, tanınmayan işlemlerle mi ilgili olduğu,

- fazla veya yersiz vergiye muhatap olanın bu vergiyi kanuni defterlere kaydedip kaydetmediği, (Fazla veya yersiz vergi indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili ise “indirilecek KDV” hesabında yer alacak ve KDV beyannamesinde indirim konusu yapılabilecektir. İndirim hakkı tanınmayan işlemlerle ilgili ise “indirilecek KDV” hesabında gösterilmeyecek ve KDV beyannamesine indirim olarak intikal ettirilmeyecektir.)

- fazla veya yersiz verginin iade hakkı doğuran diğer işlemler nedeniyle iade olarak talep edilip edilmediği hususları yer alacaktır.

6- SONUÇ

Kooperatifler, sadece KDV’den istisna edilen işlemler yapmaları halinde özel nitelikleri gereği KDV mükellefiyeti tesis ettirmezler. Vergiye tabi işlemleri nedeniyle mükellefiyet tesis ettirmiş olan kooperatifler, bu vergiye tabi olmalarını gerektiren işlemleri tamamen sona erdirdiklerinde veya sadece KDV’den istisna edilen işlemler yapar hale geldiklerinde, mükellefiyetleri terkin edilir.

Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oran uygulanabilmesi için; Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde olması, işin konut yapı kooperatifine yapılması, yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması şartlarının birlikte gerçekleşmesi, bunun yanında inşaat yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmesi gerekmektedir.

Konut yapı kooperatiflerinde ve konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde,

istisna kapsamındaki işler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi KDV Kanununun 30/a maddesine göre indirim konusu yapılmayacaktır, ancak Kurumlar Vergisi matrahının tespitinde gider ve maliyet unsuru olarak dikkate alınacaklardır. Kooperatifin Kurumlar Vergisinden muaf olması durumunda bu tutarlar, üyeler tarafından nihai tüketici olarak ödenen KDV'ler şeklinde değerlendirilecek ve herhangi bir işleme tabi tutulmayacaktır.

Ancak, konut yapı kooperatiflerinin indirimli oranda KDV uygulayarak teslim ettikleri konutlarla ilgili yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen verginin, Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2. maddesi çerçevesinde iadesi mümkün olacaktır.

Fazla veya yersiz olarak yüklenilen katma değer vergisinin, mükellefin indirim hakkı olsun veya olmasın, iade imkanı bulunmaktadır. Ancak özel nitelikleri gereği KDV mükellefiyeti bulunmayan kooperatiflere fazla ve yersiz ödenen katma değer vergisinin 23 seri nolu KDV Genel Tebliği uyarınca vergi inceleme raporu olmaksızın iade edilmesi durumunda usulsüzlükler ve suistimaller gerçekleşebilecektir.

Bununla birlikte, KDV kanununun 17/4-k maddesinde yapılan son değişiklikle, 03.07.2009 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri istisna kapsamından çıkarılmış, böylece belirtilen tarihten sonra bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerinin tamamı KDV mükellefiyeti tesis ettirmek ve KDV beyannamesi vermek durumunda kalmışlardır. Dolayısıyla, 23 Seri Numaralı KDV Genel Tebliği'nin (B) bölümündeki katma değer vergisi mükellefiyeti olmayanlara fazla ve yersiz ödenen KDV'nin iadesine ilişkin yapılan açıklamalar söz konusu tarihten sonra bina inşaat ruhsatı almış

olan ve indirim müessesesinden yararlanabilecek duruma gelen konut yapı kooperatifleri için hüküm ifade etmemekte ve 91 seri no'lu KDV Genel Tebliği çerçevesinde iade işlemlerinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

KAYNAKÇA

- KDV Kanunu ve KDV Genel Tebliği
- Mehmet Maç, KDV Uygulaması
- İlhami Canbolat, Kooperatiflerin KDV Karşısındaki Durumu, http://www.alomaliye.com/2008/ilhami_canbolat_konutyapi.htm.13.03.2008