

II. KOOPERATİFLERDE VERGİ İSTİSNALARI

A- A- KOOPERATİFLERDE KDV İSTİSNASI

1- 1- Genel Olarak Kooperatiflerde KDV İstisnası

Bilindiği üzere, kooperatifler, eğer muafiyet şartlarını taşıyorlarsa kurumlar vergisine tabidirler. Kurumlar Vergisi Kanunu' nun 7. maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlar kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır. Bu düzenlemeye paralel olarak, genelde aynı kurum ve kuruluşların mal ve hizmet teslimleri KDVK' nın 17. maddesiyle katma değer vergisinden de istisna tutulmuştur (**“İstisna”** tutulmuştur, çünkü **“indirim”** mekanizmasına dayanan KDV Kanunu' nda **“mutlak”** olarak muaflik sözkonusu değildir. **Örneğin bir devlet dairesinin mal ve hizmet teslimleri, KDV'nin konusunun dışında kaldığı halde, bu devlet dairesi piyasadan satın aldığı mal ve hizmetler için KDV ödemek durumundadır.**). Ancak bu paralellik yüzde yüz değildir. Örneğin KVK' nın 7/16. maddesindeki şartları taşıyan **“Tüketim Kooperatifleri”**, kurumlar vergisinden muaf oldukları halde, KDV Kanunu' nda tüketim kooperatiflerinin teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmadığından bu tüketim kooperatifleri KDV mükellefidirler. Ayrıca, KDV Kanunu' nun 19. maddesinde **“Diğer kanunlardaki vergi muaflik ve istisna hükümleri bu vergi bakımından geçersizdir. KDV'ye ilişkin istisna ve muafiyetler ancak bu Kanun' a hüküm eklenmek veya bu Kanun' da değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenir”** denilmektedir.

Diğer taraftan ileride açıklanacağı üzere, kooperatiflerin iştirak hisselerinin ve gayri menkullerinin satışından elde edilen kazançların, kurumlar vergisinden istisna olmasına paralel olarak bu kapsamdaki teslimler KDV' den de istisna edilmiştir.(KDVK Geçici Md. 6 ve 10).

2- Konut Yapı Kooperatiflerinde KDV İstisnası

a- 01.01.1998 Tarihine Kadar

Bilindiği üzere, 25.10.1984 tarih ve 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, 02.11.1984 gün ve 18563 Sayılı Resmi Gazete' de yayımlanarak 01.01.1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun' da (yürürlüğe girdiğinde) konut ve konut yapı kooperatifleri ile ilgili herhangi bir istisna hükmü yer almamaktaydı. Ancak 3065 Sayılı KDV Kanunu, daha yürürlüğe girmeden, 06.12.1984 tarih ve **3099** Sayılı Kanun' un 1. maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanunu' nun 17. maddesinin 4. fıkrasına eklenen (1) bendi ile **“Net alanı 150 m²'ye kadar konutların teslimi ile konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri”** teslimleri KDV' den istisna tutulmuştur. Yine **3099** Sayılı Kanun' un geçici maddesiyle bu istisnanın 31.12.1988 tarihinde sona ereceği hüküm altına alınmıştır. Böylece KDV Kanunu daha uygulanmadan değişikliğe uğramıştır.

Daha sonra, söz konusu istisna hükmü **3393** Sayılı Kanun' un 13. maddesiyle kaldırılmış ve aynı Kanun' un 4. maddesiyle KDV Kanunu' na (31.12.1992 tarihine kadar uygulanmak üzere) geçici 8. madde olarak eklenmiştir. Yine, istisna hükmünün uygulanması **3858** Sayılı Kanun' la **31.12.1997** tarihine kadar uzatılmıştır.

b- b- 01.01.1998 Tarihinden Sonra

29.07.1998 tarih ve 23417 Sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan **4369** Sayılı Kanun' un 62. maddesiyle, **(01.01.1998 tarihinden geçerli olmak üzere)** Katma Değer Vergisi Kanunu' na eklenen **geçici 15.** madde aynen aşağıdaki gibidir:

“Bu Kanun’ un yayınlandığı tarihten önce bina inşaat ruhsatı alınmış olan inşaatlara ilişkin olarak;

- a) **a) Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,**
b) **b) Sadece 150 m²'yi aşmayan konutlara münhasır olmak üzere kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan inşaat taahhüt işleri,**
katma değer vergisinden müstesnadır.”

Diğer taraftan 4369 Sayılı Kanun' un 60. maddesiyle **(01.08.1998 tarihinden geçerli olmak üzere)** Katma Değer Vergisi Kanunu' nun 17. maddesinin 4. fıkrasına eklenen **(k)** bendinde, **“ Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri ile konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri ”** sürekli olarak KDV' den istisna edilmiştir.

Görüldüğü gibi 4369 Sayılı Kanun' la, konut yapı kooperatiflerine tanınan KDV istisnası ile ilgili olarak köklü değişiklikler yapılmıştır. Eski ve yeni düzenleme arasındaki farklar ana hatları ile aşağıdaki gibidir:

ba- Konut, Arsa ve İşyeri Teslimlerinde KDV İstisnası

- - **Konut teslimleri** ile konut yapı kooperatiflerine yapılan **inşaat taahhüt işlerindeki** KDV istisnası, eski düzenlemede, KDV Kanunu' nun geçici 8. maddesinde (birlikte) düzenlendiği halde, 4369 Sayılı Kanun ile yapılan yeni düzenlemede, konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri **(geçici olarak) KDVK Geçici 15. maddede,** konut teslimleri ise **KDVK Md. 17/4-k' de (sürekli olarak) KDV' den istisna** tutulmuştur.

- - Eski düzenlemede (KDVK Geçici Md.8) **“net alanı 150 m² ye kadar konutların teslimi”** KDV den istisna edilmiş iken, yeni düzenlemede (KDVK Md. 17/4-k), **konut büyüklüğü şartı kaldırılmış,** yani, konut yapı kooperatiflerinin üyelerine büyüklüğü ne olursa olsun konut teslimleri KDV den müstesna tutulmuştur.

- Eski uygulamada **“net alanı 150 m² ye kadar konutların teslimini” kim yaparsa yapsın** (kooperatif, müteahhit, yap-satçı vs. dahil) bu konutların teslimi KDV den istisna tutulmuş iken, yeni düzenlemede, **sadece konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri** KDV den istisna tutulmuştur.

- Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerine de ilk defa KDV (sürekli olarak) istisnası getirilmiştir.

bb- Konut Yapı Kooperatiflerine Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde KDV İstisnası

4369 Sayılı Kanun' un yayımlanma tarihinden önce, yani **29.07.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış olan inşaatlara** ilişkin olarak (**sadece bu inşaatlara ilişkin olarak**) konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri, geçici olarak KDV' den istisna edilmiştir. Görüldüğü gibi konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinin KDV' den istisna olabilmesi için, bu inşaatların, inşaat ruhsatlarının 29.07.1998 tarihinden önce alınmış olması şarttır. Diğer bir anlatımla, bina inşaat ruhsatları bu tarihten sonra alınan konut inşaatları ile ilgili olarak **konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde KDV istisnası yoktur** (Örneğin, konut yapı kooperatifi; bina inşaat ruhsatını 29.07.1998 tarihinden sonra almış ise, taahhüt karşılığı yaptırdığı inşaatın istihkakını müteahhit firmaya öderken istihkak bedeline ilaveten % 1 oranında KDV' de ödeyecektir.).

c) c) **KDV İstisnasında Geçiş Dönemi**

KDV Kanunu' nun geçici 8. maddesinin uygulanma süresi 31.12.1997 tarihinde sona ermiş ve 4369 Sayılı Kanun, 29.07.1998 tarihinde yayımlanmıştır. Buna göre gerek (01.01.1998 – 31.07.1998 döneminde) net alanı 150 m² ye kadar olan konut teslimlerinde, gerekse (01.01.1998

- 29.07.1998 döneminde) konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV' ye tabi tutulmuştur.

ca- Konut Teslimleri

4369 Sayılı Kanun' la KDV Kanunu' nun 17/4 maddesine eklenen (k) bendi, **01.08.1998 tarihinde geçerli olmak üzere** yürürlüğe girdiğinden konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimi de, 01.08.1998 tarihinden itibaren istisna kapsamına alınmıştır. Böylece 01.01.1998 – 31.07.1998 tarihleri arasında net alanı 150 m² ye kadar konutların teslimi % 1 oranında KDV' ye tabi tutulmuştur.

cb- Konutlara İlişkin İnşaat Taahhüt İşleri

29.07.1998 tarihinde yayımlanan 4369 Sayılı Kanun' la KDV Kanunu' na eklenen geçici 15. madde **01.01.1998 tarihinden geçerli olmak üzere** düzenlendiğinden, 01.01.1998 – 29.07.1998 tarihleri arasında kendilerine yapılan inşaat taahhüt işleri nedeniyle müteahhitlere (%1 oranında) katma değer vergisi ödeyen konut yapı kooperatiflerine KDV Kanunu' nun 8/2 maddesine göre iade yapılarak, ortaya çıkan bu boşluk doldurulmuştur.

d) d) İnşaat Taahhüt İşleri

da- İnşaat Taahhüt İşleri Nelerdir?

Yukarıda da açıklandığı üzere, **29.07.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak**, konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerine KDV istisnası uygulanmaktadır. Konut Yapı Kooperatiflerinin, 29.07.1998 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı aldıkları inşaatlara ise KDV istisnasının uygulanması söz konusu değildir.

Dolayısıyla müteahhitlerce, **konut yapı kooperatiflerine (Bina inşaat ruhsatı 29.07.1998 tarihinden önce alınmış inşaatlar için)** yapılan inşaat taahhüt işlerinin katma değer vergisinden istisna olabilmesi için:

- - Kooperatifin konut yapı kooperatifi olması,
- - İşin konut yapı kooperatifine yapılması,
- - Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması gerekmektedir.

Hangi işlerin **inşaat işleri** olduğu Maliye Bakanlığınca yayınlanan 49 Seri No. lu KDV Tebliği'nde aşağıdaki şekilde belirlenmiştir:

“Alt yapı işleri (yol, su, kanalizasyon, kuyu açma gibi), duvar örülmesi, sıva, boya, badana yapılması, cam takılması, bilumum doğrama işleri (demir doğrama işleri dahil), parke döşenmesi, mutfak dolap ve tezgahlarının yapılması, çevre düzeni işleri, elektrik tesisatı, sıhhi tesisat, kalorifer, karo ve fayans işleri, kooperatife ait arazi dahilinde kalan ara yolların betonlanması, saha tanzim faaliyetleri, pis su arıtma tesisi, televizyon anteni, merkezi kolektif uydu anten sistemi, güneş enerjili ısıtma sistemi, su basmanı, temel kazma-düzeltme, yol açıp çakıl serme, asansör imalat ve montaj işi, malzeme hariç işçilik, spor eğlence tesisleri, otopark, tüm sahanın yeşillendirilmesi, doğal gaz sayaç kabini, enerji nakil hattı, derin kuyu su sondajı, dalgıç kuyu pompası, hidrofor montajı, jeneratör montajı gibi işler.

Bu işlerin hepsinin veya birkaçının veya ayrı ayrı her birinin müteahhitler veya taşeronlarca konut yapı kooperatiflerine yapılması, istisna uygulamasına engel değildir. Müteahhitlerin konut yapı kooperatiflerine karşı üstlendikleri inşaat taahhüt işlerinin bir kısmını taşeronlara yaptırmaları halinde, taşeronun müteahhide verdiği hizmet katma değer vergisine tabi olacak, müteahhidin kooperatife yaptığı inşaat taahhüt işi vergiden müstesna olacaktır.

Ayrıca, müteahhitler tarafından konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde, inşa edilen konutların net alanı 150 m² nin altında veya üstünde olması veya işyeri niteliğinde bulunması istisnanın uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.”

Konut yapı kooperatiflerine yapılan ve yukarıda ismen belirtilmeyen inşaat taahhüt işlerinin istisna kapsamına girip girmediği hususunda Maliye Bakanlığı'ndan (İl Defterdarlıklarından) görüş (özelge, mukteza) alınması gerekmektedir.

db – İnşaat Taahhüt İş Olmayan İşler

“Buna göre, tek başına hafriyat işi, muhasebecilik, plan-proje çizimi anayoldaki refüjlerin ağaçlandırılması ve buralarda toprak üstünün bitki ile kapatılması, kooperatife ait arazinin çevresini kafes ve dikenli tel ile kapatma işi, parselasyon, aplikasyon, (araziye uygulama) ve benzeri hizmetlerde istisna uygulanmayacaktır.”

Öte yandan, kooperatiflere yapılan **inşaat işi niteliğinde olmayan veya taahhüde dayanmayan hizmet ifaları ile her türlü mal teslimleri tamamıyla genel hükümler çerçevesinde katma değer vergisine tabi bulunmaktadır.** Buna göre, kooperatiflere yapılan demir, çimento, kereste, cam, kırtasiye malzemesi ve **benzeri** teslimlerde genel hükümler çerçevesinde katma değer vergisi uygulanacaktır.

Konut yapı kooperatiflerinin **emanet usulüyle inşaat işi** yaptırılmaları halinde, taşeron ve müteahhitler tarafından konut yapı kooperatiflerine yapılan malzeme hariç işçilik hizmetleri katma değer vergisinden istisna olacak, bunun dışında inşaatta kullanılmak üzere **piyasadan satın alınan** mal ve hizmetler yukarıda da belirtildiği gibi vergiye tabi tutulacaktır.

dc- İnşaat Taahhüt İşleri İle İlgili Bazı Özelgeler
(Muktezalar)

49Seri No: lu KDV Genel Tebliğinde **ismen** yer almayan, **inşaat taahhüt işleri** ile ilgili olarak Vergi İdaresince verilmiş bazı **özelgeler** (muktezalar) aşağıda olduğu gibidir:

- Taahhüde dayanmak şartıyla;

- - “ Çimento, çakıl, kum ve suyun transmikserlerle karıştırılarak ve şantiyeye nakledilerek pompalarla daha önce hazırlanmış betonarme katlara basılması olan hazır beton işi inşaat taahhüt işleri kapsamında değerlendirilecektir”⁽¹⁾.
- - “ Sac kapı kasası (kör kasa) işine, inşaat taahhüt işi kapsamında katma değer vergisi uygulanmayacaktır”⁽²⁾.
- - “ Konu ile ilgili olarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı’ nın 11.02.1999 tarihli yazısına göre, 49 Seri No: lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’ nde, kooperatiflerce yaptırılan inşaat taahhüt işleri içinde kalorifer tesisatı ve güneş enerjili ısıtma sistemlerinin yer aldığı belirtilmekte ve split klima tesisatının da teknik olarak ısıtma kavramı içinde değerlendirilmesi gerektiğinden söz ederek, bu sistemin de inşaat taahhüt işi kapsamında değerlendirilebileceği belirtilmektedir”⁽³⁾.
- - “ Konu ile ilgili olarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı’ nın 11.01.1999 tarihli yazısına göre, her hangi bir yapım işi kapsamında, kooperatifin ihtiyacı olan betonarme demirlerinin projesine göre imalatçı tarafından fabrikada kesilip etriye, çiroz, pilye, gönye ve diğer bükme işlerinin hazırlanıp inşaat sahasına nakli ve kalıbı hazır katlara çıkarılıp yine projesine göre yerine monte edilerek beton atmaya hazır hale getirilmesi işlerinin inşaat taahhüt işi kapsamında değerlendirilebileceği belirtilmektedir. Buna göre, ... İnşaat taahhüt işi kapsamına giren betonarme demir imalatı işine katma değer vergisi uygulanmayacaktır”⁽⁴⁾.

- - Konuyla ilgili olarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile yapılan yazışma sonucu, içme suyu arıtma cihazı montajı ve işçiliğinin, konut inşaatlarının zaruri ve tamamlayıcı kısımları olduğu, söz konusu işlerin taahhüt bünyesinde yaptırılması durumunda, bu nevi işleri inşaat taahhüt kapsamında değerlendirilmesinin uygun olacağı belirlenmiştir. Dolayısıyla 49 Seri No. lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği' nde sayılan işlemler arasında yer almayan içme suyu arıtma cihazı montaj ve işçiliği işi de inşaat taahhüt işi kapsamında değerlendirilecektir" (5).
- - " Yazınızda sözü edilen site içi yolların taş kaplama işi, bir taahhüde dayanarak yaptırılması halinde Katma Değer Vergisi Kanunu' nun geçici 15. maddesi gereğince katma değer vergisi istisnasından yararlanabilecektir. Ancak yüzme havuzunun filtre ve devri daimi motorlarının yaptırılması ile çevre aydınlatması için demir direk satın alınması işleri bu kapsama girmediğinden vergiye tabi bulunmaktadır" (6).
- - " ... bahçe ve çim aydınlatma armatürleri teslim ve montaj işleminin işin başında taahhüde dayanması, kaydıyla katma değer vergisinden istisna olacağı tabiidir" (7).
- " Sözü edilen istisna kapsamına konut yapı kooperatiflerine taahhüt çerçevesinde yapılan teras izolasyon işleri de girmektedir" (8).
- " Sözü edilen istisna kapsamına konut yapı kooperatiflerine taahhüt çerçevesinde yapılan hidrofor, pis su pompaları ile tesisat yapım montaj işleri de girmektedir" (9).

e- Teslimi KDV'den İstisna Olan İş Nedeniyle Yüklenen (Ödenen) KDV'nin Maliyet veya Gider Unsuru Olması

KDV Kanunu' nun 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 katma değer vergisi indirilmeyecektir. Aynı Kanun' un 58. maddesine göre ise, "**mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile, mükellefçe indirilebilecek katma değer vergisi gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemez.**" Dolayısıyla, indirilemeyecek katma değer vergisinin (kanunen kabul edilmeyen giderlere ait olanlar gibi, aslı da gider yazılmayacak olanlar hariç) gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde işin mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacağı tabiidir (1 Seri No. lu KDV Genel Teb.X1/B).

Bundan dolayı gerek organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerini kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin (arsa) işyeri teslimleri ile konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimlerine, gerekse müteahhitlerin konut yapı kooperatiflerine yapacakları taahhüt işlerinden girdi katma değer vergilerini "**tamamen**" arındırılması mümkün değildir. Mal ve hizmet tedarikleri nedeniyle ödenen KDV, müteahhitlerce, (işin emanet usulünde yaptırılması halinde, bunu yaptıran kooperatiflerce veya iktisadi işletmelerce) harcamanın mahiyetine göre gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınacaktır. Dolayısıyla giderler yoluyla ödenen KDV, "**kısmen**" (gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alındığından) arındırılmış olacaktır.

KOOPERATİFLERİN ARSA ALIMLARINDA KDV İSTİSNASI

Kooperatiflerin arsa alımlarında KDV Kanunu' nun genel hükümleri geçerlidir. Buna göre, **özel mülk** konusu bir arsanın (**müzayede** mahallinde yapılan satışı dışında) doğrudan kooperatiflere teslimi, katma değer vergisinin konusuna girmektedir (KDVK Md. 1). Ancak kooperatiflerin **ticari** bir işletmeye dahil olan veya özel mülk konusu olmakla beraber **müzayede** mahallinde satılan bir arsayı satın almaları işlemi, katma değer vergisine tabi olacaktır (KDVK Md. 1/d).

B- B- KOOPERATİLERİN BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİ İSTİSNASI

6802 Sayılı Gider Vergileri Kanunu' nun (Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi) 29. maddesinin (m) bendinde, **“Türkiye Halk Bankası'nın, ... Esnaf ve Sanatkarlar Kefalet Kooperatiflerinin kefaleti altında esnaf ve sanatkarlara verdiği krediler dolayısıyla alınan paralar ve bu kooperatiflerin ortaklarından masraf karşılığı aldığı paralar”** ve (r) bendinde **“kooperatifler aracılığı ile başbakanlık Toplu Konut İdaresi ve bankalar tarafından açılan konut kredileri dolayısıyla lehe alınan paralar”** Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi'nden istisna edilmiştir

Diğer taraftan katma Değer Vergisi Kanunu' nun 17/4-e maddesinde **“banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler”** KDV'den istisna tutulmuş olduğundan, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemler (teslimler), KDV Kanunu kapsamına girmezler. Yani kısaca bir işlem, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giriyorsa, KDV kapsamına girmez, KDV kapsamına giriyorsa Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi kapsamına girmez.

Dolayısıyla, yukarıdaki işlemler, banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına girdiğinden ve bu vergiden istisna edildiğinden bu işlemlerin, KDV kapsamına girmesi söz konusu olamaz.

C- C- KOOPERATİFLERE TANINAN DAMGA VERGİSİ İSTİSNASI

448 Sayılı Damga Vergisi Kanunu' nun 9. maddesiyle, bu Kanun' a ekli “2” sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hüküm altına alınmıştır. “2” sayılı tablonun **“Kurumlarla İlgili Kağıtlar”** başlıklı V. Bölümü' nün 15. bendine göre; **“Tarım Satış Kooperatifleri ve Birlikleri ve Tarım Kredi Kooperatifleri'nin her türlü muamelelerinde düzenlenen ve damga vergisi bunlar tarafından ödenmesi gereken kağıtlar”** ile 18. bendine göre; **Türkiye Halk Bankasının, esnaf kefalet ve küçük sanat kooperatifleri ve ortakları ve bu kooperatiflerin kendi ortakları ile münasebetlerinde tanzim olunacak borç senetleri, borç ödeme makbuzları, ipotek ve rehin senetleri”** damga vergisinden

istisna edilmiştir. Görüldüğü gibi damga vergisi istisnası “**özel yapı**” kooperatiflerin bazı kağıtlarına tanınmış bulunmaktadır.

D- KOOPERATİFLERE BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NDA TANINAN İSTİSNALAR

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu' nun Ek 2. maddesinin (e) bendine göre, **“Kooperatifler eliyle, ana sözleşmelerine uygun olarak yapılan sanayi ve küçük sanayi siteleri ile esnaf çarşıları” nın bina inşaat harcından, yine aynı Kanun' un 80. maddesinin (f) bendinde, “Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesisler, Bina İnşaat Harcı ve Yapı Kullanma İzni Harcından müstesna”** tutulmuşlardır.