**Tapuya Tescil Edilmeden Satış Sözleşmesi Yapılarak En Son Kişi Adına Tescili Yapılan Gayrimenkul Satışlarında Fatura Düzeni**

**T.C.**

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BÜYÜK MÜKELLEFLER VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 64597866-125[6-2015]-20194                                                                                                                                                                                                      08/09/2015

Konu : Tapuya tescil edilmeden satış sözleşmesi yapılarak en son kişi adına tescili yapılan gayrimenkul satışlarının KVK, KDVK ve VUK açısından değerlendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, şirketinizle … grup şirketlerinden … A.Ş., … San. ve Tic. A.Ş. ve … A.Ş. arasında düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi uyarınca 571.019,08 TL bedelle konut satışı yapıldığı ve şirketiniz tarafından da satış bedeli ve buna ait katma değer vergisini içeren faturanın düzenlendiği, söz konusu konutu alan … grup şirketlerinden … A.Ş.’nin aynı konutu müşterisi olan … ‘a 649.281,19 TL bedelle sattığı ve buna ait katma değer vergisini içeren faturayı düzenlediği belirtilerek yapılacak işlemlerin Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi ve Vergi Usul Kanununa aykırılık teşkil edip etmeyeceği konusunda görüş sorulduğu anlaşılmaktadır.

* VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

* 227 nci maddesinde, “*Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.”,*
* 229 uncu maddesinde, *“Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”,*
* 231/5 inci maddesinde, “*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.”*
* 232 nci maddesinde*; “Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*
* *Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
* *Serbest meslek erbabına;*
* *Kazancı basit usulde tespit olunan tüccarlara;*
* *Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
* *Vergiden muaf olan esnafa.*

*Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.*

hükümleri yer almaktadır.

Buna göre; şirketiniz ile … A.Ş. arasında düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi uyarınca, şirketinizin … A.Ş.’ye, söz konusu şirketinde aynı konutu müşterisi olan … ‘a satışında alıcılar adına yukarıda yer alan Kanun hükümleri çerçevesinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

* KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükellefin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde ise Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun *“Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti” başlıklı 38 inci maddesinde; “Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

*1-İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*

*2-İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41’inci maddeleri hükümlerine uyulur.”*

hükmüne yer verilmiştir.

Bu açıklamalara göre, düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi uyarınca … A.Ş.’ye yapmış olduğunuz konut satışından elde ettiğiniz kazancın kurum kazancınızın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir.

* KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

* 1/1 inci maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye’de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu,
* 2/1 inci maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,
* 3/c maddesinde, mülkiyeti muhafaza kaydıyla yapılan satışlarda zilyetliğin devrinin teslim sayıldığı,
* 10 uncu maddesinin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın, malın teslimi veya hizmetin yapılması ile (b) bendinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile meydana geldiği,

hükme bağlanmıştır.

Esas olarak gayrimenkul satışlarında mülkiyetin devri, gayrimenkulün tapuda alıcı adına tescil edilmesi suretiyle gerçekleşmekle birlikte, tapuya alıcı adına tescilin yapılmasından önce gayrumenkulün alıcının fiili kullanımına sunulması (fiili olarak teslim edilmesi) ve alıcı tarafından malik gibi kullanılmaya başlanılması halinde ya da gayrimenkulün tapuda alıcı adına tescili veya fiili kullanımına bırakılmasından önce fatura veya benzeri belge düzenlenmesi halinde KDV açısından vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir.

Bu açıklamalara göre; şirketinizle … A.Ş. arasında düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi uyarınca, şirketinizin … A.Ş.’ye, … A.Ş.’nin de aynı konutu müşterisi olan … ‘a satışında; alıcının fiili kullanımına sunulması ve alıcı tarafından malik gibi kullanılmaya başlanılması veya gayrimenkulün tapuda alıcı adına tescili veya fiili kullanımına bırakılmasından önce fatura veya benzeri belgeler düzenlenmesi nedeniyle vergiyi doğuran olay meydana gelmiş olup, her bir satışın ayrı ayrı katma değer vergisine tabi tutularak beyan edilmesi gerekmektedir.

<https://www.gib.gov.tr/node/111896/pdf>