

MÜZAYEDE MAHALLERİNDE SATIŞLARDA SATIŞIN MAL SAHİBİNDE KALMASI ve KDV

Ahmet GÜZEL (*) Volkan GÜLTEKİN (**)

1 - GİRİŞ

Müzayede; artırma, açık artırma, verilen tekliften daha fazla teklif vermek suretiyle satışa müdahil olma anlamlarına gelmektedir.

İzale-i şüyu; bir taşınmaz üzerinde, hisseli mülkiyeti olan iki ya da daha çok kişinin, söz konusu taşınmazı aralarında bölüştürmeleri, bölüşmede anlaşma olmaması halinde, taşınmazın bir bütün olarak satılarak ele geçen paranın sahipler arasında bölüştürülmesini ifade eder. İzale-i şüyu davasında amaç; ortaklar arasında çıkan anlaşmazlıkların mahkeme yolu ile ortaklıklarının sona erdirilmek suretiyle çözülmesidir. Mahkemece taşınmazın bölünebilir nitelikte olması durumunda aynen paylaştırılmasına, karar verilebileceği gibi, bölünebilir özellikte olmaması halinde açık artırma yolu ile satılmasına da karar verilebilir.

Müzayede suretiyle satışlarda; alım yapmak üzere 3.şahıslar müdahil olabildikleri gibi asıl

mal sahibi de dâhil olabilmekte ve bedelini ödemek suretiyle alış yapabilmektedir. Bu tür satışlar, doğrudan müzayede için hazırlanmış özel mahallerde yapılabileceği gibi izale-i şüyu, icra vb sebeplerle hazırlanmış yerlerde de gerçekleştirilebilmektedir.

Bu yazıda; bu tür satışlarda alışın mal sahibi veya ortakları tarafından yapılması halinde KDV bakımından uygulamanın nasıl olacağı irdelenmiştir.

2- KDV’NİN KONUSU-VERGİYİ DOĞURAN OLAY

3065 sayılı KDVK’nun¹ 1.maddesinde verginin konusunu teşkil eden teslim ve hizmet işlemleri düzenlenmiştir. Aynı maddenin 3/d bendinde müzayede mahallerinde yapılan satışlar da KDV’nin konusuna dahil edilmiştir.

Bu tür satışlarda müzayede yapılan yerin münhasıran müzayede yapımına tahsis edilmiş olup olmaması, artırmayı kazanan kişinin durumu ile ilgili bir şart düzenlenmemiştir.

(*) Vergi Denetmeni

(**) Vergi Denetmeni

¹ 02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı RG’de yayımlanmıştır.

Buna göre Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesine göre, cebri icra, izale-i Şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar Türkiye sınırları içinde yapılmak şartıyla nerede olursa olsun ve satış kime yapılırsa yapılsın KDV'nin konusu bakımından kavranmış olmaktadır.

Vergiye doğuran olayın meydana gelmesi başlıklı KDVK'nun 10.maddesinde müzayede mahallerinde yapılan satışlarla ilgili herhangi bir düzenlemeye gidilmemiştir. Konu idari düzenlemeyle açıklanmaya çalışılmıştır.

Bu satışlarda vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte vuku bulmaktadır. Verginin mükellefi satışları düzenleyen özel ve resmi kişi ve kuruluşlar olup, Katma Değer Vergisi Kanununun 23/d maddesi hükmüne göre satılan malın kesin satış bedeli katma değer vergisinin matrahı olacaktır. (KDVK GT: 15) Dolayısıyla müzayede mahallinde yapılan satışlarda, satışın herhangi bir sebeple gerçekleşmemesi halinde vergiyi doğuran olay meydana gelmediğinden vergi tahakkuk ettirilmeyecek, verginin tahakkuk ettirilmiş olması halinde tahakkuk ettirilen vergi terkin edilecektir. (KDVK GT: 81)

Ancak şunu önemle ifade etmek gerekir ki, 15 seri no'lu KDVK Genel Tebliği ile vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarih ile irtibatlandırılması ve baz alınması KDV'nin ruhuna ve yapısına uygun düşmemektedir. Zira teslim ve hizmet işlemleri üzerine bina edilen katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay düzenlenirken mallarda teslim işlemi esas alınmıştır. Aynı mantığı Kanunun 1.maddesinde de görüyoruz. Diğer bir idari düzenlemede (KDVK GT: 81) ".....Buna göre, müzayede suretiyle yapılan satışlarda herhangi bir nedenle malların alıcıya tesliminin gerçekleşmemesi halinde vergiyi doğuran olay mey-

dana gelmemektedir." Şeklinde yapılan açıklamayla 15 seri no'lu tebliğde belirlenen esasa ters düşülmüştür.

3- MÜZAYEDE MAHALLİNDEKİ SATIŞIN MAL SAHİBİNE YAPILMASI ve TESLİM

Yazımızın önceki bölümünde açıklandığı üzere icra veya izale-i şuyu yahut müzayede mahallerinde yapılan satışlar her hangi bir şarta bağlanılmaksızın verginin konusuna dâhil edilmiştir.

Ancak bu tür satışlarda malı (menkul veya gayrimenkul) alan kişinin mal sahibi veya ortağı olması halinde durumun ne olacağı tartışma konusu olmuştur.

İlk bakışta bu şekilde gerçekleşen satışların da verginin konusuna dahil olduğu gibi görünse de kanaatimizce böyle bir değerlendirme uygun olmayacaktır:

KDVK'nun 2.maddesine göre teslim; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir. Buna göre bir satışa ilişkin olarak teslim olayının gerçekleşebilmesi için o mal üzerindeki tasarruf yani mülkiyet hakkının mutlaka alıcıya devredilmesi gerekmektedir.

Müzayede mahallerinde yapılan satışlarda malı alan kişinin mal sahibi veya ortağı olması halinde; tasarruf etme hakkı, farklı bir kişiye devredilmiş olmadığından teslim olayının gerçekleşmediğini düşünüyoruz. Zira malın sahibi olarak müzayede satışından önceki ve sonraki kişi, aynıdır.

Satışa konu malın gayrimenkul olması ve alıcının belli oranda malın ortağı olması durumunda teslim, ortak olunmayan orana tekabül eden değer nispetinde gerçekleşecektir. Dolayısıyla verginin konusuna bu kısım dahil olacak ve vergilendirilecektir.

Maliye Bakanlığı tarafından verilen özelgede² “_ hissesine sahip olunan 99 m2 gayrimenkulün tamamının izale-i şüyu davası çerçevesinde açık artırma ile satıldığı ve gayrimenkulün tamamının bu hissedar tarafından satın alındığı bir olayda; katma değer vergisinin, toplam matrahın sahip olunan _ hisse indirildikten sonra kalan kısma uygulanacağı” ifade edilmiştir.

Bakanlık tarafından verilen başka bir muktezada³ “İcra Memurluğunca satışı yapılan taşınmazın, taşınmaza belirli bir oranda hissedar olan kişi tarafından satın alınması halinde, söz konusu satış işlemine ilişkin olarak katma değer vergisi matrahının, o orandaki hissenin indiriminden sonra kalan tutar olacağı” yönünde irade beyan edilmiştir.

4- SONUÇ

Yazımızın önceki bölümlerinde açıklandığı üzere cebri icra, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar, KDVK’nun 1/3-d maddesi gereğince Türkiye sınırları içinde yapılmak şartıyla nerede olursa olsun ve satış kime yapılırsa yapılsın verginin konusuna dahil bulunmaktadır.

Ancak bu tür satışlara konu malların, kısmen veya tamamen mal sahibi kimselerce alınması halinde sahip olunan kısma ilişkin olarak KDVK’nun 2.maddesinde tanımı yapılan teslim olayı gerçekleşmemektedir. Bu sebeple; bu şekilde gerçekleşen satışlar kısmen veya tamamen verginin konusuna dahil olmamaktadır. Dolayısıyla verginin de hesaplanmaması gerekmektedir.

² 23.02.2001 tarih ve 11188 sayılı özelge

³ 30.08.2004 tarih ve 2935 sayılı özelge