

# İZALE-İ ŞUYU DAVASI İLE MİRAS ORTAKLIĞININ SONA ERMESİ HALİNDE KARŞILAŞILAN KDV YÜKÜ

## IN THE EVENT OF TERMINATE THE COMMUNITY OF INHERITANCE WITH THE CASE OF PARTITION OF A PARTNERSHIP ENCOUNTERED THE BURDEN OF VAT

Güneş YILMAZ\*

**Özet :** Elbirliği ile mülkiyetin geçerli olduğu miras ortaklığını sona erdirmek için ortak veya ortaklar tarafından diğer ortaklara karşı açılan izale-i şuyu davası neticesinde terekeye dahil mal ve hakların satışına karar verilmesi halinde, söz konusu satış bedelleri ortaklara payları oranında bölüştürülmektedir. Bu durumda Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-d maddesine göre, miras ortakları söz konusu bedeller üzerinden KDV ödemekle yükümlü olmaktadır. Oysa ki, miras ortaklığının, ortakların aralarında anlaşarak sona erdirilmesi ile mirasçılarının bireysel mülkiyetine geçmiş olan menkul ve gayrimenkul mal ve hakların elden çıkarılması halinde, söz konusu KDV yükümlülüğü doğmamaktadır.

**Anahtar Sözcükler:** İzale-i Şuyu Davası, Katma Değer Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi

**Abstract :** In order to terminate the community of inheritance that there is estate in coparcenary (estate in coparcenary has been valid), after conclusion of a case of partition that has been filed by partner/partners against other partners for dissolution of a partnership, if, a decision for selling the goods and rights acquired by inheritance has been made, the stated price values are distributed to the partners in accordance with their shares. In this case, according to 1/3-d article of the Law on Added Value Tax, heritage heirs legally obliged to pay Added Value Tax in the involved amounts. However, by terminating the community of inheritance with an agreement among partners, in case of disposing the movable and immovable properties and rights that have been changed to individual ownership, Added Value Tax liability does not apply.

**Key Words:** Case of Partition, Value Added Tax, Inheritance and Transfer Tax

\* Yrd.Doç. Dr., Trakya Üniversitesi Keşan Yusuf Çapraz Uygulamalı Bilimler Yüksekokulu, Gümrük İşletme Bölümü, Müdür Yardımcısı

## I. Giriş

Miras ortaklığı paylı mülkiyet türlerinden elbirliği ile mülkiyet içinde yer almaktadır ki, söz konusu ortaklık, mirasçılar arasında miras bırakanın ölümü olayının gerçekleşmesiyle birlikte, kendiliğinden doğmaktadır. Diğer bir ifadeyle, ölüm olayıyla birlikte miras bırakanın mal varlığı mirasçıya ya da birden fazla mirasçılara geçmektedir. Elbirliğiyle mülkiyet sahibi olan miras ortak veya ortaklarına miras olarak kalan menkul ve gayrimenkul mal ve hakları, söz konusu ortaklar ivazsız (karşılıksız) olarak iktisap etmektedirler ve dolayısıyla söz konusu ivazsız iktisaplar Veraset ve İntikal Vergisi'nin (VİV) konusuna girmektedir. Dolayısıyla miras ortakları Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'ndan kaynaklanan (VİVK) beyanname verme ve vergi ödeme gibi şekli ve maddi yükümlülükleri yerine getirmek zorundadırlar.

Miras ortaklığının özelliği ise, ortaklıkta bölünmüş paylar bulunmamakla birlikte, ortakların eşya üzerinde hep birlikte sahip oldukları tek ve bölünmemiş bir mülkiyet hakkı bulunmaktadır. Dolayısıyla söz konusu miras ortaklığının dayandığı elbirliği ile mülkiyet sona ermeden, yani ortaklar bireysel mülkiyete sahip olmadan ortaklar, söz konusu mal ve haklarda dilediği tasarrufta bulunamamaktadırlar. Bu açıdan elbirliği ile mülkiyetin söz konusu olduğu miras ortaklığının ortadan kaldırılması, başka bir ifadeyle miras ortaklığının giderilmesi gerekmektedir. Sözü geçen ortadan kaldırma işlemi, iki şekilde gerçekleştirilebilmektedir. Bunlardan ilki, ortakların terekeye dahil mal ve hakları anlaşarak yani rızaen paylaşmalarıdır. Bu durumda artık ortaklık malvarlığından söz edilememekte, ortakların bireysel mülkiyetine geçmiş mal ve haklardan söz edilmektedir ki, artık herkes kendi mal ve hakları üzerinde dilediği tasarrufta bulunabilme hakkını elde etmektedir. Bu aşamadan itibaren miras ortaklarının kendi aralarında anlaşarak yani rızaen terekedeki mal ve hakları bölüşmeleri ile bireysel mülkiyetlerine geçmiş mal ve hakları elden çıkarmaları halinde gelir ve katma değer vergisi açısından karşılaşacakları bir yükümlülükleri söz konusu olmamaktadır.

Miras ortaklığını ortadan kaldıran ikinci şekil ise, miras ortaklarının anlaşamamaları halinde, Türk Medenî Kanunu (TMK) gereğince sulh mahkemesine müracaat ederek, miras ortaklığının sona erdirilmesini talep edebilmeleridir. Öğretide bu şekilde ortaklığın giderilmesi

için açılan davaya “izale- şuyyu” adı verilmektedir. Bu aşamada mahkeme, TMK’ya göre ya terekeye dahil mal ve hakların “aynen” bölüşülmesine ya da “satılarak” bedellerinin paylaşılmasına karar vermektedir. Genel olarak, uygulamada davanın satışla nihayete erdirildiği görülmektedir. Söz konusu satış işlemi de, Türk Medeni Kanunu’nun 699/3. maddesi gereğince “açık arttırma yoluyla” yapılmaktadır. Yine bu konuda Hukuk Usulü Muhakemeler Kanunu ( md.571), İcra ve İflas Kanunu’na (İİK) atıfta bulunmaktadır.

İzale-i şuyyu davasında mahkemenin satış kararı vermesi ile terekeye dahil mal ve hakların açık arttırma yolu ile yani müzayede ile satılmaları halinde elde edilen bedeller ortaklara payları oranında paylaştırılmaktadır. İşte bu aşamada Katma Değer Vergisi Kanunu’nun (KDVK) 1/3-d madde hükmünde ifadesini bulan “müzayede mahallerinde yapılan satışlar KDV’nin konusuna içindedir” ibaresi devreye girmektedir. Zira bu noktada izale-i şuyyu davası neticesinde gerçekleştirilen satış işleminin müzayede mahallinde yapılan satış olarak kabul edilip edilemeyeceğinin açıklanmasında fayda görülmüştür. Tüm yasal, idarî ve yargısal düzenlemeler irdelendiğinde, Yargıtay’ın kararlarında da belirtildiği üzere, KDVK uygulaması açısından, açık arttırma ile satışın yapıldığı her yer müzayede mahalli olarak kabul edilip; verginin alınması için satış nerede yapılırsa yapılsın “açık arttırma ile yapılmasının” yeterli olduğu ve KDVK açısından vergilendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Ayrıca söz konusu satış işlemi, müzayede türlerinden cebri müzayede şeklinde gerçekleşmekte olup, cebri müzayede de, hem menkul hem de gayrimenkullerde teslim veya tescile gerek olmaksızın, müzayedenin yapıldığı ve kesinleştiği tarihte KDV doğmaktadır.

## II. Mülkiyet Kavramı ve Miras Ortaklığının Hukukî Mahiyeti

Mülkiyet, hak sahibine, hakkına konu olan eşya üzerinde, kanun çerçevesinde dilediği gibi tasarruf etmek yetkisini vermektedir (TMK. m. 683). Bir şeye malik olan kimse, kanunî sınırlar içinde, o şeyi arzu ettiği şekilde kullanabilir; semerelerinden faydalanabilir; o şey üzerinde hukukî tasarruflarda bulunabilir, mülkiyetini devredebilir veya sadece sınırlı bir aynî hakla kayıtlayabilir, örneğin rehnedebilir; veya bir şahsî hak (örneğin kira hakkı) dolayısıyla mülkünün kullanılmasını

üçüncü şahıslara bırakabilir. Bu bağlamda, eşya üzerindeki mülkiyet hakkı bir veya birden çok kimseye ait olabilir. Bu takdirde, birinci halde, tek başına, ikinci halde ise ortak mülkiyetten söz edilmesi gerekir. Ortak mülkiyet de, maliklerin karşılıklı hak ve ilişkilerine göre, paylı (müşterek) mülkiyet –elbirliği ile (iştirak halinde) mülkiyet olmak üzere ikiye ayrılmaktadır<sup>2</sup>. Birden fazla kimse, bir mala hisseleri oranında malik olup da, bu hisseleri bilfiil taksim edilmemiş bulunursa buna “paylı (müşterek) mülkiyet” denilmektedir (MK. md. 688 ve d. md.). Paylı mülkiyette önemli olan husus, hissedarların kendi hisselerine müstakil olarak malik olması yani bu hisse üzerinde müstakil olarak kanunun çizdiği sınırlar dairesinde dilediği tasarrufta bulunabilmesidir (MK. mad. 688/3). Buna karşılık, birden fazla kimsenin bir malın tamamına sahip olmaları halinde ise “elbirliği ile (iştirak halinde) mülkiyet” mevcut demektir. Bu çeşit mülkiyetin özelliği, hissedarlar malın tamamına malik olduklarından, iştirak (ortaklık) devam ettiği müddetçe taksim ve hisselerde tasarruf edilememesidir<sup>3</sup>. Diğer bir ifadeyle, elbirliği ile mülkiyette bölünmüş paylar olmayıp, ortakların eşya üzerinde hep birlikte sahip oldukları tek ve bölünmemiş bir mülkiyet hakkı bulunmaktadır<sup>4</sup>. Elbirliği ile mülkiyet konusunda verilebilecek tipik örnek “miras ortaklığıdır”. Birlikte mirasçılığın bulunduğu bu gibi bir durumda, mirasçılar arasında miras bırakanın ölümü olayının gerçekleşmesiyle birlikte kendiliğinden doğan bir “miras ortaklığı” meydana gelmektedir. Diğer bir ifadeyle, ölüm olayıyla birlikte miras bırakanın malvarlığı (ki buna tereke<sup>5</sup> adı verilmektedir) mirasçıya ya da birden fazla mirasçılara geçmektedir. Mirasçılar arasındaki ortaklıktan kastedilen, birlikte mirasçılar arasında tereke üzerinde kurulan hukuksal bir ilişkinin varlığıdır. Bu hukuksal ilişki, “elbirliğiyle ortaklığı” doğurmaktadır ki, bu ortaklık özellikli bir durum olup<sup>6</sup>, terekede

<sup>2</sup> Safa Reisoğlu, Türk Eşya Hukuku, Cilt 1, Altıncı Bası, Ankara:1980, s.12.

<sup>3</sup> Erol Cansel ve Ali Naim İnan, “Aynı Hak Kaoramu, Taksimi ve Eşya Hukuku'nun Konusu”, [acikarsiv.ankara.edu.tr/browse12541850.pdf](http://acikarsiv.ankara.edu.tr/browse12541850.pdf), s.357.

<sup>4</sup> Jale G. Akipek, Türk Eşya Hukuku (Aynı Haklar), İkinci Kitap:Mülkiyet, İkinci Bası, Sevinç Matbaası, Ankara:1973, s.54.

<sup>5</sup> Türk Dil Kurumu Sözlüğü'ne göre “tereki” Arapça kökenli olup, kelime anlamı itibariyle “miras” anlamına gelmektedir (<http://tdkterim.gov.tr/bts/>.)

<sup>6</sup> Elbirliği ortaklığı özellikli bir durum olduğu için, yasanın öngörmediği bir elbirliği ortaklığından söz edilemez. Elbirliği ortaklığı, kaynağını bir olay (ölüm) ya da ortakların irade açıklamasının (adı ortaklık) oluşturduğu çok taraflı bir hukuksal ilişki ya da işlem sonucunda doğan bir ortaklıktır. Bu ortaklık, doğumu anından itibaren kazanılan hak ve durumlar üzerinde gerçekleşir (Nuri Erişkin, “Birlikte

bulunan mallar üzerindeki hak sahipliği açısından “*elbirliği mülkiyeti*” olarak ortaya çıkmaktadır<sup>7</sup>. Miras hukukunda elbirliği ortaklığı, mirasçılardan her birinin diğerleriyle birlikte kendilerine miras yoluyla intikal eden varlık ve değerler topluluğu üzerinde “*elbirliğiyle hak sahibi*” konumunda olduğuna, yani “*elbirliğiyle hak sahipliğine*” işaret eder<sup>8</sup> ki, bu durum, yani mirasçılar arasındaki elbirliği ortaklığı ancak TMK’nın 703. maddesinde sayılan sebeplerle sona erer. Söz konusu sona erme sebepleri “*malın devri, topluluğun dağılması veya paylı mülkiyete geçilmesi*” olarak belirtilmiştir.

### III. Miras Ortaklığını Sona Erdiren Dava: İzale-i Şuyu (Ortaklığın Giderilmesi) ve Hukukî Mahiyeti

Çalışma konunuz açısından önem arz eden husus, TMK’da da belirtildiği üzere, elbirliği ortaklığı halinde mülkiyetin “*topluluğun dağılmasıyla*”, başka bir ifadeyle “*ortaklığın sona ermesiyle*” ortadan kalkması konusudur. Öğretide ortaklığın sona erdirilmesi için açılan davaya “*izale-i şuyu (ortaklığın giderilmesi)*” adı verilmektedir<sup>9</sup>. Ortaklığın giderilmesi (izale-i şuyu) davası, elbirliği ortaklığı halindeki mülkiyete (veya paylı mülkiyete) konu menkul veya gayrimenkuller ile haklarda, ortaklar (veya paydaşlar) arasında yürürlükte olan tapulu mülkiyet ilişkisini sona erdirip, ‘bireysel mülkiyete’ geçişi sağlayan iki taraflı (axio dubless), taraflar için benzer sonuçlar doğuran davalardır<sup>10</sup>. Genel olarak izale-i şuyu, yani ortaklığın giderilmesi davası

*Mirasçılardan Miras Bırakanın Banka Hesabı Üzerindeki Tasarruf Yetkisi*”, [httpdergiler.ankara.edu.tr/dergiler/382812561.pdf](http://httpdergiler.ankara.edu.tr/dergiler/382812561.pdf), s.123; Jale G. Akipek, s.45.).

<sup>7</sup> Nuri Erişkin, s.122-123.

<sup>8</sup> Nuri Erişkin, s.124.

<sup>9</sup> Her ne kadar öğretide, ortak (elbirliği veya paylı) mülkiyetin sona erdirilmesi için açılan “*izale-i şuyu davası*” ile ortak malın nasıl bölüştürüleceğine yönelik olan “*taksim (paylaşma) davası*” arasında bir ayırım yapıyorsa da, uygulamada genellikle böyle bir ayırım yapılmadan davaya izale-i şuyu davası denilmektedir (Ejder Yılmaz ve H.Ümit Yılmaz, Hukuk Rehberi, Cilt 2, Yetkin Yayınları, Ankara:2006, s.2390.)

<sup>10</sup> Dava yetkisi, elbirliği mülkiyetinde ortağa (paylı mülkiyette paydaşa) aittir. Ortaklardan (ya da paydaşlardan) biri yalnız başına dava açabileceği gibi, birden fazla ortak (ya da paydaş) da dava açabilir. (Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’nun E.2003/6-253, K.2003/270,T.02.04.2003 Kararı; Yargıtay Hukuk Genel Kurulu’nun E.2003/6-731, K.2003/742 Kararı (<http://emsal.yargitay.gov.tr/VeriBankasiIstemciWeb/>)) İzale-i şuyu davasına konu teşkil eden malın değerine bakılmaksızın (HUMK m.8) dava, Sulh Hukuk Mahkemesinde açılmaktadır. İzale- i şuyu davasının konusunun taşınır veya taşınmaz olması da bir değişiklik yaratmaz; zira HUMK 8/II-2 açıkça “*taşınır ve taşınmaz mal ve haktan*” söz etmektedir (Bkz. Ejder Yılmaz ve

büyük özelliğı olan davalardandır ki, bu davada herhangi bir şeyin kendisini veya satılarak bedelini paylaşarak ortaklığın giderilmesi amaçlanmaktadır<sup>11</sup>.

İzale-i şuyu davası, TMK'da belirtildiğı üzere sulh hukuk mahkemesinde açılmaktadır ki, dava açıldıktan sonra mahkeme, mal veya hakların öncelikle aynen bölüştürülmenin mümkün olup olmadığını araştırır. Aynen bölünme mümkün ise, o şekilde bölünme yapar, aynen bölünmeye olanak yoksa satışa karar verir ve satış bedeli payları oranında paydaşlara dağıtılır<sup>12</sup>. Bunun yasal dayanağını teşkil eden TMK'nun 642. maddesi, 'her mirasçı, terekedeki belirli malların "aynen", olanak yoksa "satış yoluyla" paylaşılmasına karar verilmesini sulh mahkemesinden isteyebilir' ifadesine yer vererek konuya açıklık getirmektedir.

#### IV. İzale-i Şuyu Davası Neticesinde Verilen Satış Kararı ile Doğan KDV Yüğü

Miras ortaklığını sona erdirmek için ortak veya ortaklar tarafından diğer ortaklara karşı açılan ve özellikleri yukarıda ayrıntılarıyla açıklanan izale-i şuyu davası neticesinde, elbirliğiyle mülkiyetin tipik örneğı olan miras ortaklarının karşılaşıcağı vergisel yükler ile, böyle bir dava açılmaksızın miras ortaklarının, ortaklık konusu terekeye dahil mal ve hakları anlaşarak paylaşmaları, diğer bir ifadeyle anlaşarak bireysel mülkiyete çevirmeleri neticesinde karşılaşıcaıkları vergisel yükler arasında farklılık doğmaktadır. Çalışmamızda söz konusu farklılığın sınırlarını KDV ile çizmiş bulunmaktayız.

Elbirliğiyle mülkiyet sahibi olan miras ortaklarına miras olarak kalan menkul ve gayrimenkul mal ve hakları, söz konusu ortaklar ivazsız (karşılıksız) olarak iktisap etmektedirler ve dolayısıyla söz

H.Ümit Yılmaz, s.2390.).

<sup>11</sup> Ejder Yılmaz ve H.Ümit Yılmaz, s.2387.)

<sup>12</sup> Bu haliyle dava iki safhadan oluşur. İlki ortaklar (paydaşlar) arasındaki hukuki ilişkinin aynen bölme ve satım kararı ile son verilmesi yolu ile paylaşılması safhasıdır. Aynen bölünme mümkün ise, bölünen parçaların paydaşlara tahsisi yapılır. Bu durumda dava konusu olan taşınmaza, yapılan ifraza göre yeni tapu oluşturulur. Aynen bölünme mümkün olmadığı takdirde satış kararı verilir. Hükümün kesinleşmesi ile satış memurundan infazı istenir. (Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun E.2003/6-253, K.2003/270,T.02.04.2003 Kararı).

konusu ivazsız iktisaplar VİV'in konusuna girmektedir. VİVK'nın 1. maddesi verginin konusunu, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya her hangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali olarak belirlemiştir. Burada VİV'i ödeme yükümlülüğü ivazsız olarak iktisap eden miras ortaklarıdır (VİVK. md.5). Burada vergiyi doğuran olay 'ölüm' olduğundan<sup>13</sup>, ölümün vukuu bulması ile mirasçılar, Kanunda belirtilen müddetler içinde beyanname vermek (VİV md. 9) zorundadırlar. VİVK, ivazsız intikaller için 2.730 TL'lik bir istisna tutarı belirlediğinden<sup>14</sup>, mirasçılar bu tutara kadar olan ve kendilerine ivazsız olarak intikal etmiş olan mal ve haklar için vergi ödemeyeceklerdir. Üstelik miras yoluyla intikal eden mallara ilişkin olarak uygulanacak vergi oranları 2011 yılı için 170.000 TL'ye kadar %1 olup, söz konusu tutar ve oranlar da kademeli olarak artmaktadır<sup>15</sup>. Ayrıca miras ortaklarının yukarıda izah edildiği üzere, miras kalan mal ve haklardan ötürü Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'na bağlı şekli ve maddi yükümlülükleri dışında, 492 sayılı Harçlar Kanunu'na göre terekenin mühürlenmesi için ödeyecekleri harç tutarını ödeme yükümlülüğü de bulunmaktadır. Bunlara ilave olarak miras ortakları yine terekedeki gayrimenkullerin bireysel mülkiyete çevrilmesi neticesinde, Harçlar Kanunu'nun "Tapu ve Kadastro Harçları" kısmında yer alan 58/d. maddesinde belirtildiği üzere tapu ve kadastro harcı ödemekle de yükümlüdürler<sup>16</sup>. Bu yükümlülükleri

<sup>13</sup> Aynı yönde Danıştay kararı için bkz. Danıştay Yedinci Dairesi'nin K.1998/4184, E.1997/3175, T.26.11.1998 Kararı (<http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp>.)

<sup>14</sup> 42 seri no.lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği, S.27800(6.mükerrer) ve T.29.12.2010 Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>15</sup> 42 seri no.lu VİV Genel Tebliği ile belirlenen tutar ve oranlar aşağıdaki gibidir:

Matrah	Veraset yoluyla intikaller için verginin oranı (%)
İlk 170.000TL için	1
Sonra gelen 370.000 TL için	3
Sonra gelen 800.000 TL için	5
Sonra gelen 1.600.000 TL için	7
Matrahın 2.940.000 TL'yi aşan bölümü için	10

<sup>16</sup> Harçlar Kanunu'nun 58/d . maddesinde, "miras sebebiyle çıplak mülkiyetin mirasçı adına tescilinde, çıplak mülkiyete sahip olanlar" tapu ve kadastro harcı ödemekle yükümlüdür.

yerine getirdikten sonra miras ortaklığı, ortakların anlaşması ile son bulup mal ve haklar artık bireysel mülkiyete konu teşkil etmektedir. Artık elbirliğiyle mülkiyete konu mal ve haklar olmayıp, veraset yoluyla intikal etmiş ve bireysel mülkiyete geçmiş olan mal ve haklar mevcuttur. Bu aşmadan sonra veraset yoluyla mirasçılara intikal etmiş olan mal ve haklar üzerinde, söz konusu bireysel mülkiyet sahipleri diledikleri tasarrufta bulunabilme hakkına sahiptirler. Şayet bu şekilde anlaşarak, yani rızaen paylaştırılmış bireysel mülkiyete dahil mal ve hakları, malikler elden çıkarırlar ise, GVK açısından vergilendirilmesi gereken bir gelirden söz etmek mümkün olmamaktadır. Diğer bir ifadeyle, söz konusu veraset yoluyla iktisap edilmiş menkul ve gayrimenkul mal ve hakların satışı, Gelir Vergisine tabi bir kazanç doğurmamaktadır. Söz konusu elden çıkarma işlemi neticesinde elde edilen kazanç, GVK'da ifadesini bulan yedi gelir grubuna dahil kazançlardan değildir<sup>17</sup>. Bu yönde çok sayıda Danıştay kararı bulunmaktadır. Öyle ki pek çok Danıştay kararında veraset yoluyla intikal eden arsa üzerine bira inşa edilmesi suretiyle satılmasının dahi GVK açısından vergilendirmeyi gerektiren bir kazanç olmadığı belirtilmektedir<sup>18</sup>.

Oysa ki, miras ortakları miras ortaklığına dahil mal ve hakları paylaşma konusunda anlaşmazlığa düşerlerse, yukarıda belirtildiği üzere, TMK ortaklara mahkemeye başvurma imkanı sunmaktadır. Ortaklar tarafından açılan izale-i şuyu davası neticesinde, mahkeme öncelikle mal ve hakların aynen paylaştırılması mümkün ise, ortakların payları oranında aynı olarak paylaşırma yoluna gidecektir. Şayet bu şekilde paylaşırma mümkün değil ise, TMK'nın 642. maddesinde belirtildiği üzere, satış yoluyla elde edilen bedelin paylaşılmasına karar verecektir. İşte bu noktada, miras ortakları, rızaen paylaştırılmış bir

---

Harçlar Kanununa ekli 4 sayılı listede yayımlandığı üzere, terekeye dahil taşınmaz malların ve atanmış mirasçılar arasında aynen veya ifrazen yapılacak taksiminde kayıtlı değer üzerinden binde 19,8 oranında tapu ve kadastro harcı alınmaktadır.

<sup>17</sup> Aynı yönde görüş için bkz. Mehmet Maç ve Tarık Jamali, Veraset, Hibe ve Ölüm-Kısım IV (Mirasçılardan Kendilerine Ait Vergi Yükümlülükleri), BDO Yayınları, s.28.

<sup>18</sup> Danıştay Üçüncü Dairesi'nin K.2001/584, E.1999/3352, T.20.02.2001 Kararı, Yine Danıştay Üçüncü Dairesi'nin bir kararında da "veraseten intikal eden arsanın üzerine mirasçılardan biri tarafından bina inşası suretiyle değerlendirilmesinin arzi kazanç olarak sayılmayacağı" belirtilmektedir (K.1992/3391, E.1991/4, T.17/11/1992).



terekeden farklı olarak bir vergi yükü ile karşı karşıya kalacaklardır. Söz konusu verginin kaynağını KDVK (madde 1/3-d) oluşturmaktadır. Bu konuda 08.08.2011 tarihinde yayımlanmış KDV Sirkülerinde de aynı yönde açıklamalara yer verilmiştir<sup>19</sup>. Söz konusu sirkülerde verilen örnekte “*İzale-i şuyu talebi için açılan davada, mahkemenin kararına göre yapılacak bu satış işlemi, KDV Kanununun 1/3-d maddesi uyarınca KDV ye tabidir.*” ifadesine yer verilmek suretiyle bu konudaki ihtilaflara açıklık getirilmek gereği duyulmuştur. Kısaca, izale-i şuyu davası neticesinde, terekeye dahil mal ve hakların satışı yoluyla elde edilen bedel üzerinden miras ortaklarının KDV ödeme yükümlülüğü bulunmaktadır.

## V. İzale-i Şuyu Davası Neticesinde Gerçekleşen Satışın KDVK Bağlamında Değerlendirilmesi

Miras ortaklığını giderecek izale-i şuyu davası neticesinde satışına karar verilen terekeye dahil mal ve hakların bedelleri üzerinden KDV hesaplanmasını zorunlu kılan KDVK'nın 1/3-d madde hükmünü konumuz bağlamında değerlendirmekte yarar görmekteyiz. Zira izale-i şuyu davası neticesinde gerçekleşen satış işlemi KDVK bağlamında “*müzayede mahallinde yapılan*” satış olarak mütalaa edilmek suretiyle vergilendirilmektedir. Diğer bir ifadeyle, miras ortaklarının, ortaklığı sona erdirme konusunda anlaşmalarını ve bu anlaşmazlığı gidermek üzere mahkemeye müracaat etmeleri neticesinde yapılan satış işlemi, KDVK bağlamında müzayede mahallinde yapılan bir satış olarak kabul edilmekte ve bu doğrultuda vergilendirilmektedir.

Bu açıdan konunun tespitini kolaylaştırmak için ilk olarak “*müzayede*” kavramını açıklığa kavuşturmak gerekmektedir. Arapça kökenli olan müzayede kelimesi “*arttırma, açık arttırma*” anlamına gelmektedir<sup>20</sup>. Arttırma, açık arttırma denildiğinde ilk akla gelen kavram ise “*ihale*” olmaktadır. Yine Arapça kökenli olan ihale de, “*arttırma veya eksiltme biçimiyle yapılan ve en uygun fiyatı teklif edene (en çok arttıran veya*

<sup>19</sup> Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 60 Seri no.lu KDV Sirküleri, 08.08.2011 tarih ve KDVK-60/2011-1 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>20</sup> <http://www.tdk.gov.tr/TR/SozBul.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B22EF05A79F75456518CA>; <http://www.adalet.gov.tr/hukuksozlugu.htm#m>; Ejder Yılmaz, Hukuk Sözlüğü, Ankara: Yetkin Yayınları, 2004, s 891.

eksiltene) işin/malın verildiği bir sözleşme" olarak tanımlanmaktadır<sup>21</sup>. Buradan da müzayedenin ihale yöntemlerinden birisini oluşturmakta olduğu ortaya çıkmaktadır.

KDVK ilgili maddesinde müzayede mahallerinde yapılan satışların KDV'nin konusuna girdiğini açıkça belirtmiş ancak müzayede mahalli kavramını tanımlamamış ve açıklamamıştır. Bu açıdan vergi kanunlarında da bir tanımlamaya gidilmemiştir. Oysa ki, izale-i şüyu davası ile terekeye dahil mal ve hakların satışı işleminin, KDVK bağlamında müzayede mahallinde yapılan satış, daha genel anlamı ile ihale yöntemiyle satış mı olduğu konusunun açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Müzayede mahalli kavramı ile ilgili yasal düzenlemenin 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun muhtelif maddelerinde yer aldığını görmekteyiz<sup>22</sup>. İlgili Kanun bağlamında müzayede mahalli, belediyelerce açık arttırma suretiyle satışların yapıldığı veya bu tip satışların yapılması için özel kişilerce açılmasına izin verilen yerler olarak tanımlanabilmektedir<sup>23</sup>. İdare organı, eksikliği ve karışıklığı gidermek maksadıyla tebliğ bazında açıklamalar yapmak zorunda kalmıştır ki, özellikle 1 seri no.lu KDVK Genel Tebliği'nde<sup>24</sup> "müzayede yapılan yerin münhasıran müzayede yapımına tahsis edilmiş olup olmamasının durumu değiştirmeyeceği" açıklaması ile, uygulamada yaşanmakta olan kavram kargaşasına açıklık getirmiştir. Yine 15 seri no.lu KDVK Genel Tebliğinde<sup>25</sup>, "icra, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık arttırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların KDV'ye tabi olduğu" açıklaması yapılmıştır. Kısaca söz konusu Tebliğde, ihale veya icra şeklinde satışların yapıldığı yerler müzayede mahal-

<sup>21</sup> <http://www.tdk.gov.tr/TR/SozBul.aspx?F6E10F8892433CFFAAF6AA849816B22EF05A79F75456518CA>; <http://www.adalet.gov.tr/hukuksozlugu.htm#m>, Ejder Yılmaz, s.522.; Cevdet Yavuz, Türk Borçlar Hukuku Özel Hükümler, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım A.Ş., Ekim 1996, s.212.

<sup>22</sup> Bkz 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun 15/15, 15/64 ve 17. Maddelerine (25874 sayı ve 13.07.2005 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır (<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1525.html>))

<sup>23</sup> Akın Akbulut ve Okan Netek, "Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlar, Online Müzayedeler ve Online Müzayedeler Aracılığıyla Yapılan Satışların KDV Karşısındaki Durumu (II)", Vergi Dünyası, Sayı: 316, Aralık 2007, s.28

<sup>24</sup> 1 seri no.lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliği, 18591 sayı ve 30.11.1984 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. (<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>.)

<sup>25</sup> 15 seri no.lu KDVK Genel Tebliği, 18818 sayı ve 21.07.1985 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. (<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>.)

li olarak değerlendirilmektedir. İdare konuya bu şekilde yaklaşırken, yargı organları da farklı yorumlamalara gitmiştir. Müzayede mahalli kavramının tanımlanması konusunda, Danıştay ve Yargıtay arasında kesin bir fikir birliğinin olmadığını, muhtelif kararlarında görmekteyiz. Bu konuda Yargıtay'ın, KDV uygulaması açısından "*açık arttırma ile satışın yapıldığı yerin müzayede mahalli olduğu*" ve yine verginin alınması için satışın nerede yapılırsa yapılsın "*açık arttırma ile yapılmasının*" yeterli olduğu şeklinde, 1 seri no.lu KDVK Genel Tebliği ile de paralel kararlarına rastlanmaktadır<sup>26</sup>. Danıştay ise muhtelif kararlarında ihale suretiyle satışları, müzayede mahallinde satış olarak değerlendirmiş<sup>27</sup>, diğer bazılarında da bu şekilde değerlendirmemiştir<sup>28</sup>. Yine Yargıtay'a paralel mahiyette kararlarına da rastlanmaktadır<sup>29</sup>.

Tüm bu yasal, idarî ve yargısal düzenlemelerden yola çıkarak, Yargıtay'ın kararlarında da belirtildiği üzere, KDVK uygulaması açısından, açık arttırma ile satışın yapıldığı her yer müzayede mahalli olarak kabul edilip; verginin alınması için satış nerede yapılırsa yapılsın "*açık arttırma ile yapılmasının*" yeterli olduğu ve KDVK açısından vergilendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşmak yerinde olacaktır kanısındayız.

<sup>26</sup> Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun E.2006/12-759, K. 2006/760, 29.11.2006 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E. 2003/21326, K. 2003/24901, 16.12.2003 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E. 1995/8461, K. 1995/8818, 14.06.1995 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E.1993/1731, K.1993/5281, 15.03.1993 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/>); Şükrü Kızılot, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları, Cilt I, Ankara: 1998,, s.80; Nuri Değer, Açıklamalı ve Uygulamalı Katma Değer Vergisi Kanunu, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, Temmuz 2007, s. 106.

<sup>27</sup> Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2000/5815, K.2002/1576, 16.04.2002 Tarihli Kararı; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2000/5694, K.2002/3463, 05.11.2002 Tarihli Kararı, Danıştay Onbirinci Dairesi'nin E1997/3969, K.1998/3147, 05.10.1998 Tarihli Kararı.; Danıştay Dokuzuncu Dairesi'nin E.1997/503, K.1998/552, 12.02.1998 Tarihli Kararı; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2000/5815, K.2002/1576, 16.04.2002 Tarihli Kararı ; Danıştay Dokuzuncu Dairesi'nin E.1997/503, K.1998/552, 12.02.1998 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/>).

<sup>28</sup> Danıştay Dokuzuncu Dairesi'nin E.1997/503, K.1998/552, 12.02.1998 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/> ); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E. 2000/5694, K. 2002/3464, *Vergi Sorunları*, Sayı: 179, Ağustos 2003, s.236-237; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2003/501, K.2003/4809, 19.11.2003 Tarihli Kararı (<http://www.mevbank.com/mevbank/doc/dvframe3.asp?docid=48537&lcode=down&count=0&minpar=0&maxpar=0&mode=1&src=m%FCzayede+mahalleri&srct=1>).

<sup>29</sup> Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2001/2028, K.2002/2747, 18.06.2002 Tarihli Kararı (<http://www.mevbank.com/mevbank/doc/dvframe3.asp?docid=41306&lcode=down&count=0&minpar=0&maxpar=0&mode=1&src=m%FCzayede+mahalli&srct=1>).

Bu tespitin ardından izale-i şuyu davasında, mahkeme tarafından terekeye dahil mal ve hakların satışına dair verilen karar neticesinde yapılacak satış işlemi de bu bağlamda ihale yöntemlerinden birisi olan arttırma suretiyle satış şeklinde gerçekleştirilecektir. Zira bunun yasal dayanağını Türk Medeni Kanunu'nun 699/3. maddesinde görmekteyiz. Madde hükmünde yapılan "bölme istemi durum ve koşullara uygun görülmezse ve özellikle paylı malın önemli bir değer kaybına uğramadan bölünmesine olanak yoksa, **açık arttırmayla satışa hükmolunur**" açıklaması nedeni ile izale-i şuyu (ortaklığın giderilmesi) amacıyla yapılan satışlarda, müzayede (açık arttırma) ile satış yönetiminin uygulanacağı açıkça ortaya çıkmaktadır. Ayrıca izale-i şuyu konusunda, 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun (HUMK) 570. maddesi de izale-i şuyu için satış işleminin müzayede ile yapılacağını açıkça belirtmektedir<sup>30</sup>. Yine HUMK (md.571), 2004 sayılı İcra ve İflas Kanunu'na (İİK) atıfta bulunmaktadır. İİK'da kural olarak "*satışta müzayede (açık arttırma)*" yönetiminin kabul edildiği tespit edilmektedir (İİK md.114 vd.,123 vd.)<sup>31</sup>. İzale-i Şuyu için açık arttırma yani müzayede ile yapılacak satış işleminin İİK kurallarına göre yapılacağı açık olduğuna göre, söz konusu açık arttırma (müzayede) suretiyle satış, müzayede türlerinden "*cebri müzayede*" şeklinde gerçekleşmektedir. Cebri müzayede olarak kabul edilmesinin önemi ise, KDV açısından verginin doğduğu zamanın tespitinde ortaya çıkmaktadır. Konumuz açısından bakıldığında, terekeye dahil gayrimenkul ve menkul mallarda KDV'nin doğmasına neden olan teslim işlemi, mülkiyet intikalidir. Zira cebri müzayede, gerek gayrimenkullerde, gerekse menkullerde mülkiyet, ihalenin hukuken kesinleşmesi ile karşı tarafa geçmektedir ve ayrıca tapu siciline tescil gerekmemektedir. Diğer bir ifadeyle, menkul ve gayrimen-

<sup>30</sup> HUMK'un ikinci kısmının başlığı "*izale-i şuyu*" olarak düzenlenmiştir. Bu kısmın altında yer alan 569. maddesinde, izale-i şuyu hakkında anlaşmazlık olması halinde sulh hakimine tarafların başvuracakları belirtildikten sonra, 570. Maddesinde de izale-i şuyu için satış yapmak üzere hakim 571. Maddesinde belirtilen "*müzayede ile satış*" şeklini uygulamak üzere bir memur tayin edeceğini belirtmektedir. Nihayet 571. Maddesi ise, "*müzayede ile satış*" başlığı ile beşinci faslın altın yer almakta ve müzayedenin de icra kanununa göre yapılacağı ifade edilmektedir.

<sup>31</sup> Alper Bulur, "*İcra ve İflas Hukuku'nda "Fesat Karıştırma" ve "Malın Esaslı Niteliğinde Hata"ya Dayanan İhalenin Feshi Nedenleri*", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, C.XI, Sa.1-2, y.2007, s.47.

kullere ilişkin cebri müzayedede teslimine gerek olmaksızın mülkiyet ihalenin kesinlik kazanması ile hukuken intikal etmektedir. Kısacası, teslim veya tescile gerek olmaksızın, vergiyi doğuran olay müzayedenin yapıldığı ve kesinleştiği tarihte meydana gelmektedir<sup>32</sup>. Bu anlamda KDV ödeme yükümlülüğü de bu müzayedenin kesinleştiği tarihte doğmaktadır.

Tüm bunlara ilave olarak, miras ortakları, izale-i şuyu davasının özelliği gereği hem davalı hem de davacı konumunda olduklarından ve verilen karardan her iki taraf da yararlandığından, ortakların tümü dava giderlerinden ve bu meyanda avukatlık parasından da sorumlu olmaktadır<sup>33</sup>.

Oysaki miras ortakları, rızaen terekedeki menkul ve gayrimenkul malları paylaşma yoluna gitmeleri halinde, söz konusu KDV yükümlülüğü ve yanı sıra yargılama giderleri gibi diğer yükümlülüklerle karşı karşıya kalmayacaklardır.

## VI. Sonuç

Elbirliğiyle mülkiyet sahibi olan miras ortaklarına miras olarak kalan menkul ve gayrimenkul mal ve hakları, söz konusu ortaklar ivazsız (karşılıksız) olarak iktisap etmektedirler ve dolayısıyla söz konusu ivazsız iktisaplar VİV'in konusuna girmektedir. Burada VİVK'ya göre ölüm olayının vukuu bulması ile mirasçılar, ivazsız olarak iktisap ettikleri terekeye dahil mal ve haklar için vergi ödeme yükümlülüğü altına girerler, bunun öncesinde de Kanunda belirtilen müddetler içinde beyanname vermek zorundadırlar. Ayrıca miras ortaklarının Harçlar Kanunu'na göre terekenin mühürlenmesi için belli bir harç tutarını ödeme yükümlülüğü de bulunmaktadır. Bütün bu aşamaların ardından miras ortaklığına dahil mal ve haklar veraset yoluyla miras ortaklığına intikal etmiş olmaktadır. Elbirliği

<sup>32</sup> Bu konuda aynı yönde karar için bkz. Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1986/962, K.1988/962, 05.04.1988 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/>) ; Danıştay Onbirinci Dairesi'nin E.1996/718, K.1996/1984, 16.05.1996 Tarihli Kararı (<http://www.mevbank.com/mevbank/doc/dvframe3.asp?docid=10558&lcode=down&count=0&minpar=0&maxpar=0&mode1=1&src=m%FCzayed+mahalleri&srct=1>); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1990/2307, K. 1993/4547, 08.11.1993 Tarihli Kararı (<http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp>).

<sup>33</sup> Ejder Yılmaz ve H.Ümit Yılmaz, s.2384.

ile mülkiyete sahip olan mirasçılar, tereke üzerinde bireysel olarak diledikleri tasarrufta bulunamazlar. Bulunabilmeleri için miras ortaklığın ortadan kaldırılması ve söz konusu mal ve hakların bireysel mülkiyete geçirilmesi gerekmektedir. Miras ortakları yani mirasçılar aralarında anlaşılır ise, paylaşma rızaen gerçekleşmiş olur ve her bir ortağa payı oranında paylaşım işlemi gerçekleşir. Bu durumda miras ortaklarının terekedeki gayrimenkullerin bireysel mülkiyete çevrilmesi neticesinde, Harçlar Kanunu'nun "*Tapu ve Kadastro Harçları*" kısmında yer alan 58/d. maddesinde belirtildiği üzere "*tapu ve kadastro harcı*" ödeme yükümlülükleri bulunmaktadır. Rızaen paylaşılmış terekedeki mal ve haklar bireysel mülkiyete geçirildikten sonra, artık bireysel mülkiyet sahipleri mal ve hakları üzerinde diledikleri tasarrufta bulunabilme hakkını da elde etmiş olmaktadır. Şayet malikler bireysel mülkiyetlerindeki mal ve hakları elden çıkarırlar ise, GVK açısından vergilendirilmesi gereken bir gelirden söz etmek mümkün değildir. Diğer bir ifadeyle, söz konusu veraset yoluyla iktisap edilmiş menkul ve gayrimenkul mal ve hakların satışı, gelir vergisine tabi bir kazanç doğurmamaktadır. Bu yönde çok sayıda Danıştay kararı da bulunmaktadır.

Oysaki miras ortakları miras ortaklığına dahil mal ve hakları paylaşma konusunda anlaşmazlığa düşerlerse, TMK ortaklara Sulh Mahkemesi'ne başvurma imkanı sunmaktadır. Ortaklar tarafından açılan izale-i şuyu davası neticesinde, mahkeme öncelikle mal ve hakların aynen paylaşılması mümkün ise, ortakların payları oranında aynı olarak paylaşım yoluna gidecektir. Şayet bu şekilde paylaşım mümkün değil ise, TMK'nın 642. maddesinde belirtildiği üzere, satış yoluyla paylaşılmasına karar verecektir. Mahkemenin verdiği satış kararı da TMK gereğince "*açık arttırma*" yöntemi ile yapılmaktadır. Ayrıca izale-i şuyu konusunda, HUMK'un 570. maddesi de izale-i şuyu için satış işleminin müzayede ile yapılacağını açıkça belirtmektedir. Yine HUMK'un 571. maddesi, İİK atıfta bulunmaktadır. İİK'da da kural olarak "*satışta müzayede (açık arttırma)*" yönetiminin kabul edildiği tespit edilmektedir (İİK md.114 vd.,123 vd.). İzale-i Şuyu için açık arttırma yani müzayede ile yapılacak satış işleminin İİK kurallarına göre yapılacağı açık olduğuna göre, söz konusu açık arttırma (müzayede) suretiyle satış, müzayede türlerinden "*cebri müzayede*"

şeklinde gerçekleşmektedir. Cebri müzayede olarak kabul edilmesinin önemi ise, KDV açısından verginin doğduğu zamanın tespitinde ortaya çıkmaktadır. Konumuz açısından bakıldığında, terekeye dahil gayrimenkul ve menkul mallarda KDV'nin doğmasına neden olan teslim işlemi, mülkiyet intikalidir. Zira cebri müzayedede, gerek gayrimenkullerde, gerekse menkullerde mülkiyet, ihalenin hukuken kesinleşmesi ile karşı tarafa geçmektedir ve ayrıca tapu siciline tescil gerekmemektedir. Diğer bir ifadeyle, menkul ve gayrimenkullere ilişkin cebri müzayedede teslim gerek olmaksızın mülkiyet ihalenin kesinlik kazanması ile hukuken intikal etmektedir. Kısacası, teslim veya tescile gerek olmaksızın, vergiyi doğuran olay müzayedenin yapıldığı ve kesinleştiği tarihte meydana gelmektedir<sup>34</sup>. Bu anlamda KDV ödeme yükümlülüğü de bu müzayedenin kesinleştiği tarihte doğmaktadır. Bu açıklamalara istinaden miras ortakları, KDVK'nun 1/3-d maddesinde ifadesini bulan "*müzayede mahallinde yapılan satışlar KDV'nin konusu içindedir*" ibaresine istinaden, sulh mahkemesinin satış kararı neticesinde elde ettikleri bedeller üzerinden KDV ödeme yükümlülüğü altına girmektedirler.

Her ne kadar KDVK "*müzayede mahallinde yapılan satış*" ifadesine yer vermiş olsa da, müzayede mahalli kavramını açıklama ya da tanımlama yoluna da gitmemiştir. Diğer yasal ve idari düzenlemeler ve yargı kararları dikkate alındığında, Yargıtay'ın kararlarına paralel olarak, KDVK uygulaması açısından, açık arttırma ile satışın yapıldığı her yer müzayede mahalli olarak kabul edilip; verginin alınması için satış nerede yapılırsa yapılsın "*açık arttırma ile yapılmasının*" yeterli olduğu ve KDVK açısından vergilendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşmamız mümkün olmaktadır. Dolayısıyla izale-i şuyu davası neticesinde gerçekleştirilen satış, müzayede mahallinde yapılan satış olarak mütalaa edilebilmektedir ve bu açıdan da KDV'nin konusuna girmektedir.

<sup>34</sup> Bu konuda aynı yönde karar için bkz. Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1986/962, K.1988/962, 05.04.1988 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/>) ; Danıştay Onbirinci Dairesi'nin E.1996/718, K.1996/1984, 16.05.1996 Tarihli Kararı (<http://www.mevbank.com/mevbank/doc/dvframe3.asp?docid=10558&lcode=down&count=0&minpar=0&maxpar=0&mode1=1&src=m%FCzayede+mahalleri&srct=1>); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1990/2307, K. 1993/4547, 08.11.1993 Tarihli Kararı (<http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp>).

## KAYNAKLAR

- Akbulut, Akın ve Okan Netek. "Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlar, Online Müzayedeler ve Online Müzayedeler Aracılığıyla Yapılan Satışların KDV Karşısındaki Durumu (II)", *Vergi Dünyası*, Sayı: 316, Aralık 2007.
- Akipek, Jale G. Akipek. *Türk Eşya Hukuku (Aynî Haklar)*, İkinci Kitap:Mülkiyet, İkinci Bası, Sevinç Matbaası, Ankara:1973.
- Bulur, Alper. "İcra ve İflas Hukuku'nda "Fesat Karıştırma" ve "Malın Esaslı Niteliklerinde Hata"ya Dayanan İhalenin Feshi Nedenleri", *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, C.XI, Sa.1-2, y.2007.
- Cansel,Erol Cansel ve Ali Naim İnan. "Aynı Hak Kavramı, Taksimi ve Eşya Hukuku'nun Konusu", [acikarsiv.ankara.edu.tr/browse12541850.pdf](http://acikarsiv.ankara.edu.tr/browse12541850.pdf).
- Danıştay Yedinci Dairesi'nin K.1998/4184, E.1997/3175, T.26.11.1998 Kararı; Danıştay Üçüncü Dairesi'nin K.2001/584, E.1999/3352, T.20.02.2001 Kararı; Danıştay Üçüncü Dairesi'nin K.1992/3391, E.1991/4,T.17.11.1992 Kararı; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2003/501,K.2003/4809,19.11.2003 Tarihli Kararı; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1990/2307, K. 1993/4547, 08.11.1993 Tarihli Kararı (<http://www.danistay.gov.tr/kerisim/container.jsp>); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2000/5815, K.2002/1576, 16.04.2002 Tarihli Kararı; Danıştay Onbirinci Dairesi'nin E1997/3969, K.1998/3147, 05.10.1998 Tarihli Kararı.; Danıştay Dokuzuncu Dairesi'nin E.1997/503, K.1998/552, 12.02.1998 Tarihli Kararı; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2000/5815, K.2002/1576, 16.04.2002 Tarihli Kararı ; Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.1986/962, K.1988/962, 05.04.1988 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/> ); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E.2001/2028, K.2002/2747, 18.06.2002 Tarihli Kararı; Danıştay Onbirinci Dairesi'nin E.1996/718, K.1996/1984, 16.05.1996 Tarihli Kararı (<http://www.mevbank.com/mevbank/doc/dvframe3.asp?docid=41306&lcode=down&count=0&minpar=0&maxpar=0&mode1=1&src=m%FCzayede+mahalli&srct=1>); Danıştay Yedinci Dairesi'nin E. 2000/5694, K. 2002/3464 Kararı, *Vergi Sorunları*, Sayı: 179, Ağustos 2003, s.236-237.



Değer, Nuri. Açılmalı ve Uygulamalı Katma Değer Vergisi Kanunu, Ankara: Yaklaşım Yayıncılık, emmuz 2007.

Erişkin, Nuri. "Birlikte Mirasçılarının Miras Bırakanın Banka Hesabı Üzerindeki Tasarruf Yetkisi", [httpdergiler.ankara.edu.tr/dergiler/382812561.pdf](http://dergiler.ankara.edu.tr/dergiler/382812561.pdf).

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 60 Seri no.lu KDV Sirküleri, 08.08.2011 Tarih ve KDVK-60/2011-1 Sayılı Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Kızılot, Şükrü. Katma Değer Vergisi Kanunu ve Uygulaması, Yaklaşım Yayınları, Cilt I, Ankara: 1998.

Maç, Mehmet ve Tarık Jamali. Veraset, Hibe ve Ölüm- Kısım IV (Mirasçılarının Kendilerine Ait Vergi Yükümlülükleri), BDO Yayınları.

Reisoğlu, Safa. Türk Eşya Hukuku, Cilt 1, Altıncı Bası, Ankara:1980.

Türk Dil Kurumu Sözlüğü, <http://tdkterim.gov.tr/bts/>.

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun E.2003/6-253, K.2003/270, T.02.04. 2003 Kararı; (<http://emsal.yargitay.gov.tr/VeriBankasiIstemciWeb/>); Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun E.2006/12-759, K. 2006/760, 29.11.2006 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E. 2003/21326, K. 2003/24901, 16.12.2003 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E. 1995/8461, K. 1995/8818, 14.06.1995 Tarihli Kararı; Yargıtay Onikinci Hukuk Dairesi'nin E.1993/1731, K.1993/5281, 15.03.1993 Tarihli Kararı (<http://www.kazanci.com.tr/>).

Yavuz, Cevdet. Türk Borçlar Hukuku Özel Hükümler, İstanbul: Beta Yayın Dağıtım A.Ş., Ekim 1996.

Yılmaz, Ejder. Hukuk Sözlüğü, Ankara: Yetkin Yayınları, 2004.

Yılmaz, Ejder ve H.Ümit Yılmaz. Hukuk Rehberi, Cilt 2, Yetkin Yayınları, Ankara:2006.

<http://www.adalet.gov.tr/hukuksozlugu.htm#m;>

1 seri no.lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliği, 18591 sayı ve 30.11.1984 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır. (<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>.)

15 seri no.lu KDVK Genel Tebliği, 18818 sayı ve 21.07.1985 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

(<http://www.gib.gov.tr/index.php?id=1028>.)

42 seri no.lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği, 27800(6. mükerrer) Sayı ve T.29.12.2010 Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

1580 sayılı Belediye Kanunu’nu, 25874 sayı ve 13.07.2005 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmıştır (<http://www.mevzuat.adalet.gov.tr/html/1525.html>).