

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DOKUZUNCU DAİRE	2001	2592	2000	565	13/06/2001

KARAR METNİ

"BELEDİYENİN MÜZAYEDE MAHALLİNDE YAPILAN GAYRİMENKUL SATIŞLARINDA MÜLKİYET TAPU SİCİLİNDE TESCİL İLE ALICIYA GEÇTİĞİNDEN KATMA DEĞER VERGİSİNİN İHALENİN YAPILDIĞI TARİHTE DOĞMASININ SÖZKONUSU OLMADIĞI HK."<

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar:1-... Belediye Başkanlığı

Vekili : Av. ...

2-... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı Belediye Başkanlığı adına 1996/Ocak-Kasım, 1997/Eylül-Kasım, 1998/Mayıs dönemleri için re'sen salınan katma değer vergisi ile kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacı Belediyenin katma değer vergisi beyanlarında katma değer vergisine tabi olmayan faaliyetlere ilişkin harcamalar nedeniyle ödenen katma değer vergilerini indirim konusu yaptığı ve müzayede mahallinde yapılan satışlarla ilgili katma değer vergisi matrahını, paranın tahsil edildiği dönemde katma değer vergisi beyanına dahil ettiğinin tespiti üzerine düzenlenen inceleme raporu ile davacı Belediyenin ihaleli ve ihalesiz satışlara ait katma değer vergisi matrahları bütünleştirilerek katma değer vergisi beyanlarının yeniden oluşturulduğu ve bu işlem sonucu bulunan katma değer vergilerinin ağır kusur cezalılıklarının kaldırıldığı, Katma Değer Vergisi Kanununun 30/a maddesinde; vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi veya hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisi tutarlarının mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceğinin, aynı Kanunun 1/3-d maddesinde de, müzayede mahallerinde yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğunun belirtildiği, bu Yasa hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, Belediyenin kamu hizmeti niteliğindeki hizmetlerinin, devletin bütçe gelirlerinden karşılandığı ve bu hizmetlerden genellikle ücret alınmadığından katma değer vergisine tabi olmayan bu hizmetlere ait belgelerde yer alan katma değer vergilerinin de mevcut hükümler uyarınca indiriminin kabul edilemeyeceği, davacı Belediyenin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki faaliyetleri dışındaki kamu hizmeti niteliğindeki işlemleri için yüklendiği katma değer vergilerinin indirim konusu yapılmasının, bu işlemlerin vergiye tabi olmaması nedeniyle mümkün olmadığı sonucuna varıldığı, dolayısıyla davacı kurum vekilince dava dilekçesine ekli olarak sunulan faturaların kamu hizmeti niteliğindeki işlemleri kapsadığı anlaşıldığından bu faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indiriminin kabul edilemeyeceği, davacı Belediyenin taşınmaz satışlarının ticari bir uğraşından ziyade kamu hizmetlerinin ifası için yapıldığı yönündeki iddiasında; davacı Belediye yetkilileri nezdinde tutulan tutanak ile Belediyenin 1993 yılından beri müzayedeli satış yaptığı ve bu nedenle katma değer vergisi beyanında bulunduğu sabit olduğundan isabet görülmediği, ayrıca Belediye yetkilisi, ihaleli satışların Belediyeye ait encümen salonunda yapıldığını, ihale ile satılan kıymetlerin elde edilmesi için katma değer vergisi ödenmediğini, ihale için yapılan masrafların personel gideri ve gazete ilan giderlerinden oluştuğunu, bu giderlerin de doğrudan alıcı tarafından üstlenildiğini açıkça ifade ettiğinden ve taşınmaz satışlarının da yıllar itibarıyla devamlı oldukları hususu, inceleme raporu ile tespit edildiğinden 15 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1.bölümünde de açıklandığı üzere davacı Belediyenin gerçekleştirdiği gayrimenkul satışlarında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay, satışın yapıldığı tarihte meydana gelmiş olduğundan, inceleme elemanı tarafından müzayede mahallindeki satışların onay tarihleri esas alınmak suretiyle katma değer vergisi tablosuna intikali yerinde bulunduğundan salınan katma değer vergisinin yasal olduğu, matrah farkı davacı Belediyenin defter ve belgeleri üzerinden ve harici bir karineye dayanmadan tespit edildiğinden kesilen ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesinin icap ettiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek katma değer vergisini değişiklikle onayan, ağır kusur cezasını ise kusur cezasına çeviren ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı kararının; Belediye Başkanlığı tarafından; gayrimenkul satışlarının Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-g maddesine girmediği, gayrimenkullerin müzayede yolu ile satışlarında mülkiyetin tapu siciline kayıtlı alıcıya intikal ettiği, gayrimenkul satışlarının süreklilik arz etmediği, Belediyelerinin çeşitli mal ve hizmet alımlarında ödediği katma değer vergilerini indirim konusu yapmasında isabetsizlik bulunmadığı, Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından; salınan verginin ve kesilen ağır kusur cezasının aynen onanması icap ettiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca savunma verilmemiştir.

Savcı İşin Esen'in Düşüncesi : 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 3-d bendinde müzayede mahallinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, 2. maddesinin 1. fıkrasında "teslim" bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmış, aynı Kanunun 10/a maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın mal teslimi veya hizmet ifası hallerinde meydana geldiği belirtilmiştir.

Öte yandan, 15 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 1. bölümünde cebra cira, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Yukarıda yer alan yasa hükümleriyle bu konudaki açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden, bir malın en yüksek bedeli teklif edene satılmak üzere satışa sunulması için yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Diğer taraftan Borçlar Kanununun 213. maddesinde gayrimenkul satımının muteber olabilmesi için resmi senede raptedilmesi şart koşulmuş olup, aynı Kanunun, mülkiyetin intikali başlıklı 231. maddesinde müzayede ile menkul bir mal alan kimsenin onun mülkiyetini ihale anında iktisap edeceği, müzayededen alınan gayrimenkulün mülkiyetinin ancak tapu siciline kaydedilmekle alıcıya intikal edeceği hükme bağlanmıştır.

Türk Medeni Kanununun 633. maddesinde ise, gayrimenkul mülkiyetini iktisap için tapu siciline kaydın şart olduğu belirtilmiştir.

Açıklanan hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, uyuşmazlığa konu taşınmazların pazarlık usulüyle satışında katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olayın satış tarihinde değil, taşınmazın tapuya tescil tarihinde meydana geleceği anlaşılmaktadır.

Olayda uyuşmazlığa konu gayrimenkul satışının 2886 sayılı yasa çerçevesinde ihale yolu ile gerçekleştiğinin anlaşılması karşısında vergiyi doğuran olayın satış tarihinde değil taşınmazın tapuya tescil tarihinde meydana geleceğinden ihale tarihi itibarıyla yapılan tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Bu nedenle yükümlü temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu kararın bozulması vergi dairesi temyiz isteminin ise reddi gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacak'ın Düşüncesi : Müzayede mahallinde yapılan gayrimenkul satışlarında mülkiyet tapu sicilinde tescil ile alıcıya geçtiğinden katma değer vergisinin ihalenin yapıldığı tarihte doğması sözkonusu değildir.

Bu nedenle yükümlü temyiz isteminin kısmen kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının bu kısmının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1. fıkrasında, Türkiye'de yapılan sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, Türk Medeni Kanununun 633. maddesinde de, gayrimenkul mülkiyetini iktisap için tapu siciline kaydın şart olduğu belirtilmiştir.

Öte yandan Borçlar Kanununun 231. maddesinde müzayede ile menkul bir mal alan kimsenin onun mülkiyetini ihale anında iktisap edeceği, müzayedede alınan gayrimenkulün mülkiyetinin ancak tapu siciline kaydedilmekle alıcıya intikal edeceği hükmü getirilmiştir.

Olayda, davacı Belediyenin 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu uyarınca gerçekleştirdiği müzayedeli gayrimenkul satışlarının katma değer vergisine tabi olduğu ve vergiyi doğuran olayın, satışın (ihalenin) yapıldığı tarihte meydana geldiği kabul edilerek ve ihale onay tarihleri esas alınarak bu satışlar nedeniyle beyan edilmesi gereken katma değer vergisinin hesaplandığı ve dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

Yukarıda belirtilen Kanun hükümlerine göre katma değer vergisini doğuran olay olan gayrimenkul teslimi, yani gayrimenkulün mülkiyetinin alıcıya geçmesi, satılan gayrimenkulün tapu siciline tescil edilmesi ile gerçekleşmekte ve katma değer vergisi de bu tarihte doğmaktadır. Vergi Dairesi Müdürlüğünün satılan gayrimenkullerin hangi tarihte alıcılar adına tapu siciline kaydedildiği yolunda net bir tespiti bulunmadığından ihale tarihi esas alınarak verginin geç ödenmesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyatın bu kısmında isabet görülmemiştir.

Vergi Mahkemesi kararının; davacı Belediyenin çeşitli mal ve hizmet alımlarında ödediği katma değer vergilerinin indirim konusu yapılması nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrası, dayandığı hukuki gerekçelerle Dairemizce de yerinde bulunduğundan, davacı Belediyenin bu kısma ilişkin temyiz isteminde isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle Vergi Dairesi Müdürlüğünün temyiz isteminin reddine, yükümlü temyiz isteminin kısmen reddine, kısmen kabulüne, ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı kararının katma değer vergisi indirimlerinin reddine ilişkin kısmının onanmasına, müzayede mahallinde yapılan satışlar nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, 6.610.000.- lira ilam harcının temyiz isteminde bulunan Belediye Başkanlığından alınmasına 13.6.2001 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

DAN-KAR-DER ; SAYI:2

BŞ/ŞGK