

ISSN: 2147-1053

**BANKA VE FİNANS
HUKUKU DERGİSİ**
JOURNAL OF BANK AND FINANCE LAW

Üç Ayda Bir Yayınlanır

This journal is a peer reviewed journal published four times a year.

Cilt: 12/Sayı: 46
Volume: 12/Issue: 46
Yıl/Year: 2023



TR Dizin Hukuk Veri Tabanında Dizinlenmektedir



Banka ve Finans Hukuku Dergisi
Journal of Bank and Finance Law

“Hakemli Dergidir”/“Peer reviewed Journal”

Cilt: 12/Sayı: 46
Volume: 12/Issue: 46
Yıl/Year: 2023

Yayın Sahibi/Publisher: Legal Yayıncılık A.Ş. adına Sahibi ve Genel
Yayın Yönetmeni/On Behalf of Legal
Yayıncılık INC. Publisher and Executive Editor
Av./Atty. Lütfürrahman BAŞÖZ

**Sorumlu Yazı İşleri Müdürü/
Responsible Manager:** Av./Atty. Ramazan ÇAKMAKCI
**Yayıncının Adı/Name of Publishing
Company:** Legal Yayıncılık A.Ş.

(Sertifika No./Certificate No. 27563)
Tel.: 0 216 449 04 86

Basıncının Adı/Printed by: Net Kırtasiye Tanıtım ve Matbaa San. Tic. Ltd.
Şti. (Net Copy Center)
(Sertifika No./Certificate No.: 47334)
Tel: 0 212 249 40 60

Basıldığı Yer/Place of Publication: İnönü Cad. Beytülmalcı Sk. No: 23/A
Gümüşsuyu/Beyoğlu-İstanbul

Basım Tarihi/Publication Date: Temmuz/July 2023
Yönetim Yeri/Place of Management: Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.
(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7
Kadıköy/İstanbul

Tel.: 0 216 449 04 85-86 Faks/Fax: 0 216 449 04 87

E-posta/E-mail: legal@legal.com.tr

URL: www.legal.com.tr

Yayın Dili/Published on Language: Türkçe/İngilizce

Yayın Türü/Type of Publication: Bu dergi yılda dört sayı olarak yayınlanan
uluslararası, süreli, hakemli bir hukuk
dergisidir./This journal is a peer reviewed
international law journal published four times
a year.

Yurt Dışı Temsilciliği

Legal Publishing Albania Shpk

Rruga Sami Frasheri, pallati 14, hyrja 11, ap. 8 ne
Tirane/Albania

www.legalalbania.com

info@legalalbania.com

Basılı ISSN: 2147-1053

Online ISSN: 2149-4169

Derginin Önerilen Kısa (Atıf) Adı: **BFHD**
For citations please use the abbreviation: “BFHD”

Katkıda bulunmak isteyenler için iletişim bilgileri/
*All correspondence concerning articles and other submissions should
be addressed to:*

E-mail: akademi@legal.com.tr

Telefon/Phone: 0 216 449 04 85-86

Faks/Fax: 0 216 449 04 87

Posta Adresi/Postal Address:

Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.

(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7 Kadıköy/İstanbul

**Bu dergide yayımlanan yazılarda ileri sürülen görüşler yazarlara
aittir.**

*Articles published in this journal represent only the views of the
contributors.*

Copyright © 2023

Tüm hakları saklıdır. Bu yayının hiçbir bölümü, LEGAL YAYINCILIK A.Ş.’nin yazılı izni olmadan, fotokopi yoluyla veya elektronik, mekanik ve sair suretlerle kısmen veya tamamen çoğaltılamaz, dağıtılamaz, kayda alınmaz.

All rights reserved. No part of this publication may be copied, reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by means, without the prior expressed permission in writing of the LEGAL YAYINCILIK A.S.

BANKA VE FİNANS HUKUKU DERGİSİ

Caferağa Mah. General Asım Gündüz Cad.

(Bahariye) Sekizler Apt. No: 59 D: 6-7 Kadıköy/İstanbul

Tel: (216) 449 04 85 - 449 04 86 Faks: (216) 449 04 87

İnternet adresi: www.legal.com.tr/E-posta: legal@legal.com.tr

Dergimizin web sayfası için

"<https://legal.com.tr/dergi/bankavefinanshukukudergisi>" adresini ziyaret edebilirsiniz.

GENEL EDİTÖR/EDITOR IN CHIEF

Prof. Dr. Hakan ÜZELTÜRK - Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi

DİL EDİTÖRÜ/ LANGUAGE EDITOR

C. Mengü Acun, M.A., J.D.

YAYIN KURULU EDITORIAL BOARD

Prof. Dr. Sıtkı Anlam Altay-Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Prof. Dr. Erişah Arıcan-Marmara Üniversitesi Bankacılık ve Sigortacılık Yüksekokulu,
Borsa İstanbul A.Ş. Yönetim Kurulu Başkanı

Prof. Dr. Mehmet Bahtiyar-Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Tekin Memiş-Beykent Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Aynur Yongalık-Atılım Üniversitesi Hukuk Fakültesi

DANIŞMA KURULU ADVISORY BOARD

Av. Nilay Acar

Prof. Dr. Antonia Agullò Aguero-Pompeu Fabra University Faculty of Law,
Barcelona-Spain

İhsan Akar-Ernst&Young

Yavuz Akbulak-SPK Başkanlık Danışmanı

Av. Arb. Mustafa Akın-Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu E.Üyesi

Dr. Soner Altaş- Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı Başmüfettişi

İlkay Arıkan-TSPB E.Genel Sekreteri

Av. Cemil Aygün

Prof. Dr. Ludovic Ayrault-Sorbonne Law School, Paris 1 Pantehon – Sorbonne-
France

Prof. Dr. Ahmet Battal-Emekli Öğretim Üyesi

Doç. Dr. Sinan Bayındır-Piri Reis Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Köksal Bayraktar-Emekli Öğretim Üyesi

Av. Gizem Bilgiç-Bank of China Hukuk Müşaviri & Y.K. Sekreteri

Av. Nihat Boz-Albaraka Türk Katılım Bankası A.Ş. E. Baş Hukuk Müşaviri

Dr. Georges Cavalier-Université Jean Moulin Lyon 3 Faculté de Droit, Lyon-France

Prof. Dr. Ebru Ceylan-İstanbul Aydın Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Dr. Öğr. Üyesi Balca Çelener-Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Nuray Ekşi-Özyeğin Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Sedat Eratalar-Eratalar Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.

Dr. Öğr. Üyesi Muzaffer Eroğlu-Boğaziçi Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Dr. Öğr. Üyesi Ege Göktuna-Özyeğin Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Marco Greggi-University of Ferrara Department of Law, Ferrara-Italy

Prof. Dr. Necla Akdağ Güney-Yeni Yüzyıl Üniversitesi Hukuk Fakültesi
Av. İbrahim Murat Haznedar-Türkiye İş Bankası Bölge Hukuk Müşaviri

Av. Serkan İçtem

Yan He-The Capital University of Economics and Business, Beijing-China
Assoc. Prof. Dr. Simon István-Eötvös Loránd University (ELTE) Faculty of Law,
Budapest-Hungary

Av. Mehmet Emin Karaağaç-Vakıfbank Baş Hukuk Müşaviri

Prof. Dr. Ali İhsan Karacan- İstanbul Ticaret Üniversitesi İşletme Fakültesi,
SPK Eski Başkanı

Prof. Dr. Nataša Žunić Kovačević-University of Rijeka Faculty of Law, Rijeka-
Croatia

Av. Hasan Köroğlu-TMSF Başkanlık Hukuk Müşaviri

Prof. Dr. Bilsay Kuruç-Emekli T.C. Merkez Bankası Meclis Üyesi

Prof. Dr. Haluk Kabaalioglu-Emekli Öğretim Üyesi, İKV Eski Başkanı

Prof. Dr. Mahmut Koca-İstanbul Medipol Üniversitesi

Cihat Madanoğlu-TEB Holding Mali İşler Koordinatörü

David Massey-The University of Central Lancashire Faculty of Business and Justice,
Preston, Lancashire, United Kingdom

Prof. Dr. Fatih Selami Mahmutoğlu-Türk Alman Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Mehmet Çağlar Manavgat-Bilkent Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Av. Gürhan Okay

Abdurrahman Özalp-Dış Ticaret Danışmanı ve ICC Türkiye Milli Komite Üyesi

Prof. Dr. Ömer Özkan – Uluslararası Kıbrıs Üniversitesi

Assoc. Prof. Dr. Ana Macho Belen Perez-Pompeu Fabra University Faculty of Law,
Barcelona-Spain

Dr. Veysi Seviğ-İTO Müşaviri

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Şua- Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Prof. Dr. Sultan Tahmazoğlu Üzeltürk – Yeditepe Üniversitesi Hukuk
Fakültesi Dekanı

Prof. Dr. Güzin Üçışık-Yeni Yüzyıl Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Adnan Yayla-Finansbank Genel Müdürlüğü, Müdür Yardımcısı

Av. Serap Yılmaz

Bülent Yurdalan-Finansbank Yönetim Kurulu Başkan Danışmanı

Dr. Sinan Yüksel-Galatasaray Üniversitesi Hukuk Fakültesi

Av. Tülin Zırhloğlu-Garanti Bankası A.Ş. Hukuk Müdürlüğü-Danışman

- Araştırma Makalesi -

**İHALENİN FESHİ AÇISINDAN CEBRÎ SATIŞLARDA TAHSİL
EDİLEN KDV'NİN KANUNÎ DAYANAKLARI VE BUNA
İLİŞKİN OLARAK ORTAYA ÇIKAN SORUNLARIN
DEĞERLENDİRİLMESİ***

(EVALUATION OF THE LEGAL BASES OF VAT COLLECTED IN SALES IN TERMS
OF TERMINATION OF THE TENDER AND RELATED PROBLEMS)

Doç. Dr./Assoc. Prof. Dr. Efe DİRENİSA**

ÖZ

Cebrî satışlarda icra dairesi arttırma şartnamesini ve satış ilânını özenli biçimde, tüm araştırmaları titizce yaparak ve doğru biçimde hazırlamalı; kamu hukukundan doğan borçları doğru tespit etmelidir. Bu kapsamda kamu hukukundan doğan Katma Değer Vergisi (KDV) de doğru şekilde tespit etmelidir. Zira KDV'nin doğru tespit edilmesi, ihaleye olan katılımı doğrudan etkiler. İhale alıcısı, katma değer vergisine (KDV) ilişkin sebep dışında başka sebep ya da sebepler ileri sürmek şartıyla ihalenin feshi yoluna başvurarak haksız yere ödemek zorunda kalmış olduğu KDV tutarının iadesini talep edebilir. Ayrıca ihale alıcısının durumundan farklı olarak, ihale alıcısı dışındaki ilgililer sadece KDV oranının yanlış gösterilmesi nedenine dayanarak ihalenin feshini talep edebilir. Arttırma şartnamesinde ihale alıcısının sorumlu olacağı KDV

^H Hakem denetiminden geçmiştir.

* Bu makale 05.07.2023 tarihinde Yayınevimize ulaşmış olup, 20.07.2023 tarihinde birinci hakem; 21.07.2023 tarihinde ikinci hakem onayından geçmiştir.

** Türk-Alman Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Medenî Usûl ve İcra-İflâs Hukuku Anabilim Dalı Öğretim Üyesi, direnisa@tau.edu.tr ORCID ID: orcid.org/0000-0002-2220-9468

Hakem Değerlendirmesi: Dış bağımsız.

Çıkar Çatışması: Yazar tarafından çıkar çatışması bildirilmemiştir.

Finansal Destek: Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

Bu makaleye atıf için; DİRENİSA, Efe, "İhalenin Feshi Açısından Cebrî Satışlarda Tahsil Edilen KDV'nin Kanunî Dayanakları ve Buna İlişkin Olarak Ortaya Çıkan Sorunların Değerlendirilmesi" Banka ve Finans Hukuku Dergisi, Cilt No.: 12, Sayı No.: 46, 2023, s. 211-248.

oranının doğru olarak gösterilmemesi, açık arttırmaya katılımı, rekabeti ve ilgiyi olumsuz etkileyeceğinden, ihalelerin feshi sebebi teşkil eder. Ancak son dönemde Yargıtay'ın bu konuda farklı yönde kararları mevcuttur. Uygulamada istikrarın, yeknesaklığın ve hukuka en uygun yaklaşımın sağlanması gerekir. Bu çalışmada cebri icra yoluyla yapılan satışlar kapsamında tahsil edilen KDV'ye ilişkin olarak KDV'nin kanunî dayanakları, KDV'nin yükümlüsü, KDV'yi doğuran olay, KDV'nin tahsili ve KDV'den kaynaklanan ihalelerin feshi durumları incelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: İhalelerin Feshi, Katma Değer Vergisi, Cebri İhale, Vergi Yükümlüsü, Şikâyet, İcra ve İflâs Kanunu.

ABSTRACT

In the case of compulsory sales, the enforcement office should carefully prepare the specification and sales announcement, with meticulous and accurately, and correctly identify the debts arising from public law. In this context, the Value Added Tax (VAT) arising from public law should also be determined correctly as it possesses a direct effect on the participation in the tender. The tenderer may request the refund of the VAT amount he/she has been unjustly obliged to pay by applying for the termination of the tender, provided that he/she puts forward other reason or reasons other than the reason related to the value added tax (VAT). Moreover, unlike the case of the tenderer, interested parties other than the tenderer may only request the of the tender based on the reason for the incorrect display of the VAT rate. Failure to accurately indicate the VAT rate to which the tenderer will be responsible in the auction specification will adversely affect participation in the auction, competition and interest, thus constituting the reason for the termination of the tender. However, recently, the Court of Cassation has made different decisions in this regard. Elements of stability, uniformity and the most appropriate approach to the law must be ensured in practice. In this study, the legal basis of VAT, the obligated, the event that gave rise to VAT, the collection of VAT and the termination of the tender due VAT, were examined in relation to the VAT collected within the scope of sales made through forced execution.

Keywords: Termination of the Tender, Value Added Tax, Forced Tender, Tax Obligor, Complaint, Code of Enforcement and Bankruptcy.

Giriş

İcra dairesi arttırma şartnamesini ve satış ilânını özenli biçimde, tüm araştırmaları titizce yaparak ve doğru biçimde hazırlamalı; kamu hukukundan doğan borçları doğru tespit etmelidir. Bu kapsamda kamu hukukundan doğan tellaliye harcı, damga vergisi, katma değer vergisi (KDV) gibi harç ve giderleri doğru şekilde tespit etmelidir. Zira bu hususların doğru tespit edilmesi, ihaleye olan katılımı doğrudan etkiler. Örneğin, arttırma şartnamesinde KDV'nin sehven %0 oranında gösterilmesi ve ihale kesinleştikten sonra KDV oranının aslında %8 ya da %18 olduğunun ortaya çıkması hâlinde, ihale alıcısının şikâyet yoluna başvurma hakkı bulunduğu gibi, KDV'den kaynaklanan sebebin yanında başka sebepleri de varsa, ihalenin feshini isteyebilir. Buna karşılık arttırma şartnamesinde KDV'nin sehven olduğundan daha yüksek gösterilmesi hâlinde, bu durumun anlaşılmasıyla, borçlunun ve diğer hukukî yararı olan kişiler ihalenin feshini isteyebilir. Çünkü söz konusu durumda ihaleye katılmak isteyen kişiler, KDV oranının yüksek olması sebebiyle ihaleye katılmamış dahi olabilir. İhale alıcısı dışındaki ilgililer bakımından ihalenin ayakta tutulması gayesi söz konusu değildir. KDV'nin yanlış gösterilmesi borçlu ve alacaklı arasındaki menfaat dengesini menfî yönde etkilediği gibi, icra hukukunda hâkim olan malın en yüksek değerinde satılabilmesi amacına da aykırıdır.

Dolayısıyla ihale alıcısı, katma değer vergisine (KDV) ilişkin sebep dışında başka sebep ya da sebepler ileri sürmek şartıyla, ihalenin feshi yoluna başvurarak haksız yere ödemek zorunda kalmış olduğu KDV tutarının iadesini talep edebilir. Ayrıca ihale alıcısının durumundan farklı olarak, ihale alıcısı dışındaki ilgililer, sadece KDV oranının yanlış gösterilmesi nedenine dayanarak da ihalenin feshini talep edebilir. Arttırma şartnamesinde ihale alıcısının sorumlu olacağı KDV oranının doğru olarak gösterilmemesi, açık arttırmaya katılımı, rekabeti ve ilgiyi olumsuz etkileyeceğinden, ihalenin feshi sebebi teşkil eder. Ancak son dönemde Yargıtay'ın bu konuda farklı yönde kararları mevcuttur.

Bu çalışmada cebrî icra yoluyla yapılan satışlar kapsamında tahsil edilen KDV'ye ilişkin olarak KDV'nin kanunî dayanakları, KDV'nin yükümlüsü, KDV'yi doğuran olay, KDV'nin tahsili ve KDV'den kaynaklanan ihalenin feshi durumları incelenmiştir.

I. Satış (Paraya Çevirme) İşlemi ve KDV Tahsil Edilen Cebrî Satış Türleri

İcra takibinde borçlunun mallarının paraya çevrilerek, alacaklının parayla tatmini sağlanır. Şayet haczedilen şey para ise, bu durumda satış safhasına gerek yoktur, doğrudan paraların paylaşılması ve ödenmesi aşamasına geçilir. Paraya çevirme işleminin satış talebi ve hazırlık aşamasından başlayarak ihale kararına kadar usûlüne uygun olarak gerçekleştirilmesi gerekir. İcra hukuku sistemimizde birbirinden farklı paraya çevirme usûlleri kabul edilmiştir. Bu paraya çevirme usûllerinin her birisi menfaat dengesi açısından farklı özellikler taşımaktadır.

Taşınırların açık artırma yoluyla satışı (İİK m. 114/1), borçluya satış yetkisi verilmesi suretiyle satışı (rızaî satış) (İİK m. 111/a) ve pazarlık yoluyla satışı (İİK m. 119) mümkündür. Taşınmazlar açık artırma (İİK m. 123) ve borçluya satış yetkisi verilmesi suretiyle satışı (rızaî satış) (İİK m. 111/a) satılabilir. Taşınmazların iflâsta (İİK m. 241/1) ve malvarlığının terki suretiyle konkordatoda (İİK m. 309/e) alacaklıların bu hususta karar vermesi istisnası dışında, pazarlık yoluyla satışı mümkün değildir.

Anılan satış yollarının tümü cebrî satış olup, şartları ve sonuçları İcra ve İflâs Kanunu'nda düzenlenmiştir. Bu satış yollarının tümü kamusal niteliği haizdir. Kanunîlik ilkesi uyarınca cebrî icra işlemlerinin taşınması gereken mutlak belirlilik, öngörülebilirlik, kesinlik ve sıkı biçimde şekle bağlılık, cebrî satışlar bakımından da geçerlidir. Cebrî satış yollarından açık artırma yoluyla satış ile pazarlık yoluyla satışta satış bedeli üzerinden KDV ödenmesi gerekirken, rızaî satışta satış bedeli üzerinden KDV ödenmez. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinin birinci fıkrasının, üçüncü bendinin (d) alt bendinde, "*müzayede mahallerinde yapılan satışlar*" hükmü yer almaktadır. Verginin alınmasında kanunîlik ilkesi geçerli olduğundan, kanunî dayanak bulunmadığından, rızaî satış hâlinde KDV alınması söz konusu değildir. Şartların yerine gelmesine rağmen katma değer vergisinin alınması, hukuk devleti ilkesini ve verginin kanuniliği ilkesini ihlâl eder. Rızaî satışta KDV tahsil edilmesi kanaatimizce kamu düzenine aykırılık nedeniyle süresiz şikâyet sebebi oluşturur. Zira böyle bir durumda emredici nitelikteki kurallara, hukuk devleti ve kanunîlik ilkesine aykırılık söz konusu olur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun¹ birinci maddesinin birinci fıkrasının, üçüncü bendinin (d) alt bendindeki “müzayede” kelimesi, her ne kadar “açık artırma” anlamına gelse de² yargı kararlarında isabetle pazarlık yoluyla yapılan satışların katma değer vergisine tâbi olduğu kabul edilmektedir.³ Çünkü anılan hükümde “müzayede yoluyla yapılan satışların” değil, “müzayede mahallinde yapılan satışların” KDV'ye tâbi olacağı öngörülmüştür. İcra daireleri de bu kapsamda müzayede mahallidir. Pazarlık yoluyla satışta da rekabeti ve katılımı arttırmak için önceden ilân edilir.⁴ İhaleye katılacak olan kişilerin aynı anda teklif vermeleri için rekabet ortamı sağlanır.⁵ Ayrıca belirtmek gerekir ki, icra hukukunda paraya çevirme işlemi ile ihale kavramları birbirinden farklıdır. Paraya çevirme işlemi, paraya çevirme (satış) sürecini ifade eder. Buna karşılık ihale kavramı ise kanunda öngörülen şartlar kapsamında en uygun peyi süren alıcıya mülkiyetinin geçirildiği aşamayı ve anı ifade eder.⁶

II. Kesinleşen İhale Bedelinin KDV'ye Tâbi Olması ve İhale Bedeli Kavramı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun birinci maddesinin birinci fıkrasının üçüncü bendinin (d) alt bendine göre, müzayede, yani açık artırma mahâllerinde yapılan satışlar KDV'ye tâbidir. Anılan hükümdeki “müzayede mahâlli” kavramı geniş yorumlandığundan, cebrî açık arttırmalar

¹ Katma Değer Vergisi Kanunu, Kanun Numarası: 3065, Kabul Tarihi: 25.10.1984, RG 02.11.1984/18563

² Turgut Manav, ‘Müzayede Yoluyla Antika Satışlarında Katma Değer Vergisi ve Tellellik Harcı’ (1999/Kasım) (83) Yaklaşım Dergisi 162, 162

³ “Kanunu hükümleri çerçevesinde pazarlık usulüyle gerçekleştirilen satışın müzayede suretiyle yapılan satıştan bir farkının olmaması karşısında, pazarlık sonucu belirlenen satış bedeli üzerinden tarh edilen katma değer vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığından yazılı gerekçeyle verilen kararda isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüyle, [...] Vergi Mahkemesinin [...] gün ve [...] sayılı kararın bozulmasına karar verildi.” (Danıştay 11 D, 368/1108, 19.03.1998 (Legalbank))

⁴ Seda Özümücü, Pazarlık Suretiyle Satış (1st edn, Vedat Kitapçılık 2005) 80

⁵ Mahmut Vural, ‘Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlarda KDV Uygulaması’ (1999/Temmuz) (215) Vergi Dünyası 65

⁶ Muhammet Özkes, ‘İhale Bedelinden Ödenmemesi Sebebiyle Yapılan Artırma (Tamamlayıcı Artırma)’ (2004) 5(1) DEÜHFD 167, 168-169; Elif Kısmet Aslan, İcra ve İflâs Hukukunda Taşınmaz Malların Açık Artırma Yolu ile Paraya Çevrilmesi (Günçel Yayınevi 2004) 3

da bu kapsamda olup, cebri açık arttırmalar bakımından da KDV uygulanmaktadır. İcra dairesince yapılan ve KDV istisnası kapsamına girmeyen tüm cebri açık arttırma sonucu yapılan ihalelerde, icra dairesince ihale konusu malın tâbi olduğu oran üzerinden KDV hesaplanır ve ihale alıcısından tahsil edilen KDV tutarı vergi dairesine yatırılır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin⁷ I.B.6.1. maddesine göre de Katma Değer Vergisi Kanun'un 1/3-d maddesine göre, cebri icra, ortaklığın giderilmesi, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle yapılan açık arttırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar da dâhil olmak üzere, müzayede mahâllerinde yapılan her türlü satışlar KDV'ye tâbidir. Kanun'un istisna ve vergi oranlarına ilişkin hükümleri bu satışlar için de geçerlidir.

Cebri açık arttırmalar bakımından KDV uygulanmasının isabet derecesi doktrinde tartışmalıdır.⁸

⁷ Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği, RG. 26.04.2014 S. 28983. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'yle birlikte, katma değer vergisi uygulamalarına yön verilmiştir. Bu Tebliğin konusunu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ilgili maddeleri ile 6111 sayılı Kanun'un geçici 16. ve 213 sayılı Vergi Usûl Kanunu'nun 120. maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiler çerçevesinde bu ve diğer kanunlarda yapılan düzenlemeler ile 3065 sayılı Kanun'un uygulanmasına ilişkin açıklamalar oluşturmaktadır.

⁸ Bu uygulama doktrinde icra yoluyla satılan ve esasen KDV'ye tâbi olmayan mallar için haksız KDV hesaplanması (yani malın maliki tarafından bizzat satıldığında KDV'ye tâbi olmamasına rağmen sırf cebri icra yoluyla satılması gerekçesiyle KDV'li hâle gelmesi) ve alıcı KDV yükümlüsüne KDV iadesi alma hakkı tanınması sebepleriyle eleştirilmiştir (Mehmet Maç, 'İcra Daireleri Tarafından Satılan Mallara İlişkin Hatalı KDV Uygulaması, Kanuna Aykırılık ve Haksızlık Oluşturmaktadır' (2021) (476) Vergi Dünyası Dergisi 68 vd.) Cebri satışların KDV'ye tâbi tutulmasının ortada ticarî faaliyetin, kâerde etme gayesinin ve tasarrufta bulunan kişinin rızasının bulunmaması nedeniyle Anayasa'ya, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ruhuna ve İcra ve iflâs hukukunun amacına aykırı olduğu yönünde bkz. Şükran Ekecik and Gülden Şişman, 'Cebri Satışlarda Katma Değer Vergisi' (2010) 26(3) BATİDER 69, 70. KDV alınmasını gerektirecek bir katma değer yaratılmaması, herhangi bir ticarî, sınai, ziraî ve meslekî faaliyetin söz konusu olmaması nedenleriyle cebri satışların KDV'ye tâbi tutulmasının, cebri icra sisteminin verimliliğini olumsuz etkilediği ve bu sebeple cebri satışların KDV'ye tâbi tutulmaması gerektiği yönünde bkz. Mert Namı, İcra Hukukunda Taşınmaz Malların Haczi ve Paraya Çevrilmesi, (1st edn, On İki Levha Yayınları 2019) 435. KDV'nin ihaleye katılımı olumsuz etkilediği yönünde bkz. Abdurrahim Karlı, İcra ve İflâs Hukuku Esasları (4th edn, Filiz Kitabevi 2022) 415, 572

İhale bedeli kavramına arttırma şartnamesi ve satış ilânında belirtilmek suretiyle malın değeri yanında harçlar, KDV ve damga vergisi de dâhildir.⁹ Başka bir ifadeyle malın satış bedeline her ne kadar daha sonra ödenecek olsa da KDV ile damga vergisi de dâhildir. KDV'nin, ihale bedeli kavramı içerisinde değerlendirilmesi sebebiyle, ihale alıcısı tarafından kendisine tanınan süre içerisinde yatırılmaması durumunda, malın teslimi ve tescili yapılmaz. Öte yandan takip giderleri, cezaevi harcı ve tahsil harcı, ihale bedelinin kapsamında kabul edilmemektedir.¹⁰

İcra dairesince yapılan satışta, satış konusu mal açısından KDV istisnası söz konusuysa ya da satış konusu mal %1 veya %8 oranında (daha düşük olan) KDV'ye tâbi ise, satış işlemi bu hususlar gözetilerek gerçekleştirilir.

III. KDV'nin Tahsil Edilmesi

Arttırma ile satış, arttırmaya hazırlık ve arttırmanın yapılması şeklinde iki temel aşamadan oluşur. Arttırmaya hazırlık kapsamında satış ilânı yapılır, arttırma şartnamesi hazırlanır ve arttırma yapılır. Taşınmazlar bakımından arttırmaya hazırlık kapsamında mükellefiyetler listesi (İİK m. 128/1) hazırlanır ve kıymet takdiri (İİK m. 128/2, 3; 128/a) yapılır. Gerek taşınırler gerekse taşınmazlar bakımından arttırmanın yapılması bakımından İcra ve İflâs Kanunu'nun 115. maddesi uygulanır (İİK m. 115; 129).

Gerekli şartların sağlanarak (gerek birinci gerekse ikincisinde) ihalenin yapılmasıyla satış konusu malın mülkiyeti alıcıya geçer (İİK m. 115/2; 134/1). Ancak, satış bedeli ödenmedikçe ve ihale kesinleşmedik-

⁹ Baki Kuru, İcra ve İflâs Hukuku, C. II (Evrin Yayınevi 1990) 1376; Baki Kuru, İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı (2nd edn, Adalet Yayınları 2013) 676; Namlı (n 8) 509; Mine Erturgut, İcra ve İflâs Hukukunda Menkullerin Paraya Çevrilmesi, (Yetkin Yayınları 2000)129-130; Talih Uyar, Alper Uyar and Cüneyt Uyar, İcra ve İflâs Kanunu Şerhi, C. II (3rd edn, Bilge Yayınevi 2014) 2293; Talih Uyar, İcra Hukukunda İhale ve İhalenin Bozulması (2nd edn, Şafak Basım ve Yayınevi 1988) 445-446; Şanal Görgün, Levent Börü and Mehmet Kodakoğlu, İcra ve İflâs Hukuku, (3rd edn, Yetkin Yayınları 2022) 267; Murat Dönmez, Taşınmaz Satışlarında İhale Kararının Kaldırılması ve Tamamlayıcı Arttırma, (2007) (73) TBBD 309, 317. Örneğin, Yargıtay HGK, 12/759-760, 29.11.2006 (YKD 2007/7, s. 1239-1246); Yargıtay 12 HD, 22373/3193, 19.02.2009 (YKD 2009/6, s. 1096-1098)

¹⁰ Namlı (n 8) 509; Uyar, Uyar and Uyar (n 9) 2309; Talih Uyar, 'Taşınmaz Satışlarında İhale Bedelinin Ödenmemesi (İİY. 133)' Prof. Dr. Hayri Domaniç'e 80. Yaş Günü Armağanı, C. I, (1st edn, Beta Yayınları 2001) 756

çe, mal alıcıya teslim edilmez (İİK m. 118/2; 131; 134/1). İhalenin kesinleşmesi üzerine taşınırın ihale alıcısına teslimi veya sicile kayıtlı malın (örneğin, taşınmazın) ihale alıcısı adına tescili, damga vergisi ve katma değer vergisinin yatırılmasından sonra gerçekleştirilir (İİK m. 114/8; 134/9; 135/1). İhale bedeli, ihale sonuç tutanağının ilânından itibaren yedi gün içinde icra dairesi hesabına yatırılmak zorundadır (İİK m. 115/4; 118/1; 130). Mülkiyet, doğrudan doğruya ihaleyle geçtiğinden dolayı, ihale bedelinin ödenmesi gereken yedi günlük sürede de mülkiyet alıcıda olup, ihaleye konu malın hasar ve yararı da alıcıya aittir. Ancak örneğin, tescil yapılmadığı için ihale alıcısı ihale konusu taşınmaz üzerinde tasarrufta bulunamaz. İhale konusu taşınmaz, ihale bedelinin ödenmesi ve ihalenin kesinleşmesi üzerine, gereken vergiler de yatırıldıktan sonra ihale alıcısı adına tescil edilir. Dolayısıyla KDV yatırılmadan taşınır teslim edilmez ya da taşınmazın tescili yapılmaz.¹¹ İhalenin kesinleşmiş olması, katma değer vergisi ile damga vergisi yatırılmadığı takdirde, malın teslimi için yeterli değildir. Satış bedeli ve vergiler tam olarak ödendikten ve ihale kesinleştikten sonra, icra dairesince tapu sicil müdürlüğüne taşınmazın ihale alıcısı adına tescili için yazı gönderilir. Bu yazı üzerine yapılacak olan tescil açıklayıcı etkiye sahiptir.

Öte yandan icra dairesince ihalenin kesinleşmesinden sonra ihale alıcısına KDV'nin ödenmesi için ihtaren süre verilmesi zorunludur.¹²

¹¹ Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay, Muhammet Özekes and Meral Sungurtekin Özkan, *İcra ve İflâs Hukuku Ders Kitabı*, (9th edn, On İki Levha Yayınları 2022) 229, 239; Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay Muhammet Özekes and Meral Sungurtekin Özkan, *İcra ve İflâs Hukuku*, (11th edn, Yetkin Yayınları 2013) 364, 375; Murat Atalı, İbrahim Ermenek and Ersin Erdoğan, *İcra ve İflâs Hukuku* (6th edn, Yetkin Yayınları 2022) 303; Kuru, *İcra El Kitabı* (n 9) 676; Baki Kuru, Ramazan Arslan and Ejder Yılmaz, *İcra ve İflâs Hukuku* (28th edn, Yetkin Yayınları 2014) 316; İbrahim Aşık, Yakup Oruç, Ozan Tok and Ömer Faruk Saçar, *İcra ve İflas Hukuku*, (1st edn, Seçkin Yayınları 2022) 255; Necmettin M. Berkin, *Tatbikatçılara İcra Hukuku Rehberi* (Filiz Kitabevi 1980) 314; Ramazan Arslan, *İcra-İflâs Hukukunda İhale ve İhalenin Feshi* (Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları 1984) 214; Ramazan Arslan, Ejder Yılmaz, Sema Taşpınar Ayvaz and Emel Hanağası, *İcra ve İflâs Hukuku* (8th edn, Yetkin Yayınları 2022) 402; Mehmet Kamil Yıldırım and Nevhis Deren-Yıldırım, *İcra ve İflas Hukuku* (8th edn, Beta Basım Yayın 2021) 274; Ejder Yılmaz, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi* (Yetkin Yayınları 2016) 647, 706

¹² “Öte yandan, ihale ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekle, kesin satış bedeli verginin matrahını teşkil eder. İhalenin kesinleşmesiyle damga vergisi, tellaliye harcı ve KDV borcunu ödeme yükümlülüğü doğar. İcra müdürlüğüne ihalenin kesinleşmesinden sonra ihale alıcısına anılan vergilerin ödenmesi için muhtıra gönderilmesi

İcra dairesince KDV'nin ödenmesi için verilecek süreye ilişkin olarak açık bir kanunî düzenleme mevcut olmayıp, Yargıtay bu sürenin “makûl bir süre” olması gerektiğini içtihat etmiştir.¹³

Uygulamada KDV'yi ödemek için ihale alıcısının icra dairesine gelmesi beklenmektedir. Nadiren de olsa, ihale alıcısının KDV'yi ödemek için icra dairesine gelmemesi hâlinde, icra dairesince ihale alıcısına KDV'yi ödemesi için muhtıra gönderilmekte ve bu muhtırada ödeme yapılması için genellikle üç gün ile yedi gün arasında bir süre tanınmaktadır. İcra dairesin somut olayın özelliğini dikkate alarak, makûl ve kısa bir süre tâyin etmesi yerinde olur. Bu noktada dikkat edilmesi gereken husus, ihale alıcısının KDV'yi ödemesi için kendiliğinden gelmesinin oldukça kısa bir süre beklenmesi, ihale alıcısının kısa süre içinde gelmemesi üzerine derhâl kendisine muhtıra gönderilmesi ve KDV'yi ödemesi için olabildiğince kısa bir süre tanınması gerekliliğidir. Çünkü

işleminde yasaya aykırılık olmadığı gibi, ihale alıcısı tarafından muhtırada belirtilen sürede KDV yatırıldığından satış memurunun 12.01.2015 tarihli ikinci kararı doğrudur.” (Yargıtay 12 HD, 14458/18277, 29.06.2015 (Legalbank))

¹³ Örneğin, “[...] icra müdürlüğüne, KDV, damga vergisi ve tellaliye harcının yatırılması için makul bir süre verilir, muhtıra gönderilip tebliğ edilmeden sadece şartnamedeki matbu yazıya dayanılarak icra müdürlüğüne İİK'nın 133. maddesi uyarınca ihalenin feshine karar verilmesi doğru bulunmamaktadır. Mahkemece, ‘şikâyetin kabulü’ yerine reddine karar verilmesi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 6868/10768, 16.05.2005 (Legalbank)). Aynı yönde bkz. Yargıtay 12 HD, 16358/21332, 18.10.2004 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 17060/20995, 27.10.2005 (Legalbank). “[...] Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar katma değer vergisine tabidir. Satışlar, memurlukça açık artırma usulü ile yapılmaktadır. Satışın yapıldığı yer, müzayede mahalli durumundadır. Verginin alınması için, satış nerede yapılırsa yapılsın açık artırma ile yapılması yeterlidir. Satışın yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekle, kesin satış bedeli de verginin matrahını teşkil etmektedir. Satış kesinleşmeden, katma değer vergisi borcunu ödeme yükümlülüğü doğmaz. Damga vergisi ve tellaliye harcı için de aynı kural geçerlidir. Sözü edilen nitelikteki bedellerin yatırılması gereken zaman, yukarıdaki kurala göre gerçekleşikten sonra, verilen süre içinde ödenmemesi hali, 23.03.1955 tarihli ve 1/5 sayılı içtihadı birleştirme kararı gereğince, ihalenin satış memurluğunca kaldırılması nedenini oluşturur. Somut olayda, alacaklı-alıcıya ihalenin kesinleşmesinden sonra katma değer vergisi ve damga vergisinin yatırılması için süre verilmediği görülmektedir. Bu durumda, mahkemece, icra müdürlüğüne, bu bedellerin yatırılması için ihale alıcısı alacaklıya süre verilmesi ve verilen süre içinde ödenmemesi halinde yukarıda belirtilen içtihadı birleştirme kararı gereğince işlem yapılması yönünde talimat verilmesi şeklinde karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile şikâyetin reddi isabetsizdir [...]” (Yargıtay 12 HD, 12903/21875, 11.06.2013 (Legalbank))

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin KDV'nin en geç bedelin tahsil edildiği günü izleyen günün mesai saati bitimine kadar vergi dairesine beyan edilip aynı süre içinde ödenmesine ilişkin I.B.6.2.2. maddesi ile cebri satışın özelliği birlikte değerlendirildiğinde bu sonuca ulaşmak kolayca mümkündür. KDV'yi ödemesi için süre verilen ihale alıcısı KDV'yi süresi içerisinde ödemezse, icra dairesince vergi dairesine, ihale alıcısına vergi cezası uygulanması için müzekkere yazılmalıdır.

Verilen makûl süre içinde KDV ödenmezse, Yargıtay'ın 23.03.1955 tarih ve 1/5 sayılı İçtihadı Birleştirme Kararı¹⁴ uyarınca, ihalenin icra dairesince kaldırılmasına karar verilmelidir. İcra ve İflâs Kanunu'nun 115. maddesinin altıncı fıkrasındaki “ihalenin iptal edildiğini tutanakla tespit eder” hükmü nedeniyle ihale bedeli yatırılmadığı takdirde (ki KDV de bu kapsamdadır), ihaleyi iptal eder. İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Elektronik Ortamda Yapılacak Satışların Usûlü Hakkında Yönetmelik'in 15. maddesinin beşinci fıkrasında da en yüksek teklifi ileri süren kimsenin ihale bedelini ödememesi hâlinde ihalenin iptal edileceği öngörülmüştür. Aksi hâlde vergi mevzuatı kapsamında vergi cezası yaptırımları söz konusu olur.

IV. KDV Matrahı

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendine ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.1. maddesine göre, cebri satıştaki KDV'nin matrahını “kesin satış bedeli” oluşturur. Dolayısıyla KDV'ye esas tutar, kesinleşen ihale bedelidir. Kesin satış bedeli ihale kesinleşmeden anlaşılamayacağından, ihale kesinleşmeden alıcının katma değer vergisi ödeme yükümlülüğü bulunmamaktadır.¹⁵ KDV'nin kanunî yükümlüsü icra dairesidir. İhale alıcısı nihaî KDV yükümlüsü olarak KDV'yi ödemelidir. KDV'yi ödeme yükümlülüğü ihalenin kesinleşmesiyle doğar. KDV'nin matrahını kesinleşen satış bedelinin teşkil etmesi nedeniyle, KDV'yi ödeme yükümlülüğü ihalenin kesinleşmesiyle başlar. İhale kesinleşmeden KDV ödeme borcu doğmaz.

¹⁴ RG, 25.06.1955, S. 9038

¹⁵ Aşık, Oruç, Tok and Saçar (n 11) 267

V. KDV'yi Doğuran Olay

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının mal teslimi ve hizmet ifası hâllerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, vergiyi doğuran olaydır. Dolayısıyla katma değer vergisinde vergiyi doğuran olay malın teslimidir.¹⁶ Katma değer vergisinin mal teslimiyle ortaya çıkabilmesi için, malın tasarruf hakkının devri gerekir. Cebrî ihalelerde mülkiyet, ihale anında ihale alıcısına geçer. Daha sonra yapılan tescil işlemi, kurucu değil; açıklayıcı nitelik taşır. Ancak cebrî ihale bakımından malın teslimi, ancak ihalenin kesinleşmesiyle mümkündür. KDV'nin matrahı kesinleşen ihale bedelidir. Bu nedenle cebrî ihale bakımından KDV'nin doğumu, ihalenin kesinleşmesiyle ortaya çıkar. Satış bedelinin kesin biçimde anlaşılması, ihalenin kesinleşmesiyle mümkündür. İhale kesinleşmeden alıcının katma değer vergisini ödeme yükümlülüğü bulunmamaktadır. Cebrî ihale bakımından KDV'yi doğuran olay ihale değil, malın ihalenin kesinleşmesi üzerine ihale alıcısına teslimidir.¹⁷ Cebrî ihalenin özelliği nedeniyle vergiyi doğuran olayın ortaya çıktığı an ile vergi yükümlülüğünün başlangıç tarihi arasında fark vardır. Buna karşılık Katma Değer Vergisi Tebliği'nin I.B.6.1. maddesinde cebrî satışlarda vergiyi doğuran olayın satışın yapıldığı tarihte ortaya çıkacağı ifade edilmiştir. KDV Tebliği'ndeki bu ifade isabetli olmayıp, cebrî ihalenin özelliğine uygun bir yaklaşımı barındırmamaktadır. Buna karşılık KDV Tebliği'nin I.B.6.3. maddesinde “müzayede suretiyle yapılan satışlarda herhangi bir nedenle malların alıcıya tesliminin gerçekleşmemesi hâlinde vergiyi doğuran olay meydana gelmez” denilerek, vergiyi doğuran olayın aslında malın ihale alıcısına teslimine işaret etmektedir. Anılan hükümdeki yaklaşım isabetli olup, cebrî ihalenin özelliğine uygundur.

¹⁶ Mualla Öncel, Ahmet Kumrulu, Nami Çağan and Cenker Göker, Vergi Hukuku (28th edn, Turhan Kitabevi 2019) 435; Yusuf Ziya Taşkan, Vergi Hukuku (5th edn, Adalet Yayınevi 2022) 606-607; Osman Pehlivan, Vergi Hukuku (Ekin Yayınevi 2022) 369 vd

¹⁷ Namı (n 8) 438; İbrahim Murat Haznedar, ‘Cebrî İcra Yoluyla Taşınmaz Satışlarında Katma Değer Vergisi’ (2009) 83(2) İstanbul Barosu Dergisi 793, 802; Ekecik and Şişman (n 8) 77-78, 82. Doktrindeki katılmadığımız diğer görüşe göre, cebrî ihale bakımından KDV'yi doğuran olay ihalenin yapılmasıdır (Talih Uyar, Gerekeçli-İçtihatlı İcra ve İflâs Kanunu Şerhi, C. VI (2nd edn, Adalet Yayınevi 2006) 9915; Bekir Bayrakdar, ‘Müzayede Mahallerinde Yapılan Satışların KDV Karşısındaki Durumu’ (1998) (201) Vergi Dünyası Dergisi 106, 109

VI. İcra Dairesinin Hem Vergilendirmeyi Yapması Hem de Vergi Yükümlüsü (Mükellefi) Olması

KDV yükümlüsü (mükellefi) vergi konusuna giren işlemleri yapan kişidir. Çünkü KDV, yapılan işlemleri vergilendiren bir vergi türüdür. Vergi yükümlülüğü açısından cebri ihalelerde icra dairesi kanunî yükümlü, alıcı ise nihaî yükümlü durumundadır. Başka bir ifadeyle KDV yansıtılmalı bir vergi olduğundan, verginin yükümlüsü başlangıçta satışı yapan icra dairesi olup, verginin yansıtılabilirlik özelliği sebebiyle vergi yükü, ihale sonrasında ihale alıcısının üzerinde bırakılmaktadır. İhale alıcısı nihaî vergi mükellefi olarak kesin satış bedeli üzerinden tahakkuk ettirilen KDV'yi ödemek zorundadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.2.1. maddesine göre, cebri icra yoluyla yapılan satışlarda KDV yükümlüsü satışı gerçekleştiren icra dairesidir. KDV'yi ödemek zorunda olan ihale alıcısını ise nihaî mükellef olarak kabul etmek uygundur.

Doktrinde icra dairesinin vergi yükümlüsü değil, vergi sorumlusu olduğunu kabul etmenin daha isabetli olacağı ifade edilmiştir. Zira cebri satış işlemini yapan, KDV'yi hesaplayan, vergilendirmeyi yapan ve aynı zamanda verginin mükellefi olan icra dairesinin açılacak davada hangi konumda olacağı hususu belirsizdir. Hem satış işlemini yapan kurumun aynı zamanda vergi yükümlüsü olması söz konusu olup, vergi ödenmediği takdirde yargılamanın yükümlü olarak tarafı icra dairesi olacaktır.¹⁸ Anılan görüşe katılmıyoruz. Çünkü icra dairesinin aynı zamanda vergi yükümlüsü olduğu, Katma Değer Vergisi Kanunu'nda ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde açıkça öngörülmüştür (KDVK m. 8/1-ç; KDV Tebliği I.B.6.2.1). Vergi hukukunda kanunilik ilkesi (AY m. 73) hâkim olup, yoruma oldukça sınırlı bir alan tanınmıştır. Dolayısıyla kanunî düzenleme, açık biçimde icra dairesinin vergi yükümlüsü olduğu şeklindedir. Bu durum kanun koyucunun hukuk politikası uyarınca yapmış olduğu bir tercihtir. Kanun koyucunun buradaki amacı Devlet'in muhtemel "vergi kayıp ve kaçaklarının" önlenmesi için kabul etmiş olduğu, çifte denetim öngören bir sistemi kurmaktır. Böylece Devlet'in KDV'nin tahsilinde zorluk çekmemesi için icra dairesinin sistemsel olarak tedbirli aracılık yapması söz konusu olmaktadır. İcra dairesi Devlet'in KDV'yi tahsil etmesine yardımcı olmaktadır. Bu düzenleme esa-

¹⁸ Ekecik and Şişman (n 8) 84

sen KDV'nin tahsilinde kaynaktaki yetkin kişi konumundaki icra dairesinin vergiyi tahsil ederek, derhâl Hazine'ye irat kaydedilmesini sağlaması düşüncesine dayanmaktadır. Hâlin icabı gereği ihale alıcısından Devlet'e beyanname vermesi de beklenemez. Belirtmek gerekir ki bu noktada KDV tevkifatı uygulamasına benzeyen bir durum söz konusudur.¹⁹ Ayrıca şikâyet edilen makamın hem verginin yükümlüsü hem de vergilendirme işlemini yapan kurum olması normal bir durumdur. Zira ihale işlemi ile vergilendirme işlemi, cebrî satış işleminin bir parçasıdır. KDV'nin tahsili bakımından işlemi yapan icra memuru ile icra dairesi müteselsil sorumludur. İhale alıcısının KDV ödemesini geç yapması hâlinde, satış işlemini yapan icra memurunun da vergi cezası kapsamında sorumlulukla karşı karşıya kalması söz konusudur.

VII. KDV'nin Ödeme Zamanı ve Usûlü

A. İcra Dairesinin Yapması Gereken İşlemler ile Uygulamadaki Farklılıklar

İcra yoluyla yapılan satışlarda verginin mükellefi, satışı gerçekleştiren icra dairesi olduğundan, müzayede mahâlinde yapılan satış nedeniyle hesaplanan KDV icra dairesince vergi dairesine beyan edilip ödenmelidir. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.2.2. maddesine göre, icra dairelerince müzayede mahâlinde yapılan satışlar nedeniyle hesaplanan KDV, ilgili mevzuatı uyarınca en geç bedelin tahsil edildiği günü izleyen günün mesai saati bitimine kadar vergi yükümlüsü icra dairesince vergi dairesine beyan edilip, aynı süre içinde ödenir. Satışa ait KDV'nin bu süre içinde beyan edilerek ödenmemesi hâlinde, malın teslimi gerçekleştirilmez. Bu işlem sırasında her bir satışa ait bilgileri içeren ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin ekinde örneği yer alan 5 No.lu KDV Beyannamesi kullanılır. Bu beyanname, satışı gerçekleştiren icra dairesi yetkilisi tarafından imza, tarih ve mühür kullanılmak suretiyle onaylanır. Her bir satışa ait KDV'nin tahakkukuna esas olmak üzere düzenlenen bu belgenin bir örneği ile vergi dairesi makbuzu, mükellef icra dairesince 213 sayılı

¹⁹ Esasen KDV tevkifatı uygulaması, teslim veya hizmet bedeli üzerinden hesaplanan verginin, teslim veya hizmeti yapanlarca değil ve fakat yapılan işlemlerin muhataplarınınca vergi sorumlusu sıfatıyla kısmen veya tamamen vergi dairesine beyan edilip, ödenmesidir.

Vergi Usûl Kanunu'nun²⁰ muhafaza ve ibraz hükümleri çerçevesinde saklanır.

Uygulamada ihale alıcısı icra dairesine KDV'yi ödemek için gelmekte, bunun üzerine icra dairesi ihaleye ilişkin bilgileri içeren bir yazı ile 5 No.lu KDV Beyannamesi tanzim edip, bunu onaylayıp, ihale alıcısına vermektedir. İhale alıcısı bu belgeleri ilgili vergi dairesine ibraz edere KDV'yi ödemekte, ödemiş olduğu tutara ilişkin tahsil fişini ve alındı belgesini icra dairesine sunmaktadır. Başka bir ifadeyle, icra dairesi, KDV'nin ödenmesi hususunda kendisinin yapması gereken işlemler için ihale alıcısını âdeta “yetkilendirmekte” olup, kendisine “elden takip yetkisi” vermektedir. Gerek İcra ve İflâs Kanunu'nda gerekse Katma Değer Vergisi Kanunu'nda ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde böyle bir düzenleme mevcut değildir. Bu uygulamayı haklı kılmak adına “iş yükünün” ileri sürülmesi de kabul edilemez. KDV'nin mükellefi icra dairesi, vergiyi tarh ve tahakkuk ettirecek ve KDV beyannamesini bizzat sunması gereken merci icra dairesidir. İhale alıcısı KDV tutarını icra dairesinin banka hesabına yatırmalı, icra dairesi yatırılan bu tutarı vergi dairesine ödemelidir. Kanunlarda yer alan emredici nitelikteki usûlî hükümlere mutlaka uygun davranılmalıdır. Aksi takdirde “işlerin basitleştirilmesi” uğruna mevzuata aykırı davranılması, hukukî güvenlik ve belirlilik ilkelerinin ihlâli ortaya çıkar. Anılan uygulama bakımından gerek İcra ve İflâs Kanunu'na gerekse vergi mevzuatına aykırılık söz konusudur.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.2.2. maddesinde KDV'nin KDV yükümlüsü icra dairesince beyan edilerek vergi dairesine ödeneceği öngörülmüştür. Ayrıca Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.2.1. maddesine göre, cebrî icra yoluyla yapılan satışlarda KDV yükümlüsü satışı gerçekleştiren icra dairesidir. Dolayısıyla cebrî satışlar açısından KDV yükümlüsü başlangıçta (kanunî yükümlü olarak) icra dairesi olup, vergiyi ödemek zorunda olan nihaî mükellef ise ihale alıcısıdır. Anılan hükümler ve cebrî satışın özelliği birlikte değerlendirildiğinde, cebrî satışlar bakımından vergiyi hesaplayan, tahakkuk ettiren, tahsil eden ve vergi dairesine beyan edip yatıran icra dairesidir. İhale alıcısının yapması gereken, KDV'yi icra

²⁰ Vergi Usul Kanunu, Kanun Numarası: 213, Kabul Tarihi: 04.01.1961, RG, 10.01.1961/10703

dairesine yatırmaktır. KDV'nin alınması vergi dairesinin değil, mevzuat gereği KDV yükümlüsü icra dairesinin görevidir. İcra dairesi kendisine getirilen KDV tutarını almayarak, bunun vergi dairesine ödenmesi gerektiğini ifade ederek, ihale alıcısını vergi dairesine yönlendirmemelidir. İcra dairesi bu parayı tahsil ederek, mevzuata uygun biçimde vergi dairesine beyan ederek yatırmalıdır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.B.6.2.3. maddesine göre, icra dairelerince bir ay içinde yapılan satışlarla ilgili olarak vergi dairesine beyan edilerek ödenen KDV'ye ait bilgiler, ertesi ayın sonuna kadar, örneği Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin ekinde yer alan bildirimle vergi dairesine ayrıca bildirilir. Bu bildirim, satışın olmadığı dönemlerde de vergi dairesine verilir. Bildirimin vergi dairesine verilmemesi hâlinde, Vergi Usûl Kanunu'nun 352/II-7. maddesine göre usûlsüzlük cezası uygulanır.

B. KDV'nin Ödenmesi için İcra Dairesince “Makûl Bir Süre” Tanınması

İhale kanunî süre içerisinde ihalenin feshi talep edilmez ya da kanunî süre içerisinde ihalenin feshi talep edilip, ihalenin feshi talebi icra mahkemesince reddedilirse, ihale kesinleşir. İhalenin kesinleşmesi üzerine, icra dairesi KDV'yi ödenmesini ihale alıcısından bir yazıyla talep etmeli, ihale alıcısına uygun süre tanımalı ve bu süre içerisinde KDV'nin ödenmemesi hâlinde ihaleyi iptal edeceğini ihtar etmelidir. İcra dairesince KDV'nin ödenmesi için verilecek süreye ilişkin olarak açık bir kanunî düzenleme mevcut olmayıp, Yargıtay bu sürenin “makûl bir süre” olması gerektiğini içtihat etmiştir.²¹ İhale alıcısının icra dairesince gönderilen yazıda kendisine tanınan süre içerisinde KDV'yi ödememesi durumunda ihale icra dairesince iptal edilmelidir.²² Verilen süre içinde KDV ödenmediği takdirde, Yargıtay'ın 23.03.1955 tarih ve 1/5 sayılı İçtihadı Bir-

²¹ Örneğin, “[...] icra müdürlüğünce, KDV, damga vergisi ve tellaliye harcının yatırılması için makul bir süre verilip, muhtıra gönderilip tebliğ edilmeden sadece şartnamedeki matbu yazıya dayanılarak icra müdürlüğünce İİK'nun 133. maddesi uyarınca ihalenin feshine karar verilmesi doğru bulunmamaktadır. Mahkemece, ‘şikâyetin kabulü’ yerine reddine karar verilmesi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 6868/10768, 16.05.2005 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 16358/21332, 18.10.2004 (Legalbank)). Yargıtay 12 HD, 17060/20995, 27.10.2005 (Legalbank)

²² Talih Uyar, ‘Katma Değer Vergisi ile İhale (Damga) Pullarının Ne Zaman Yatırılması Gerekir? Bunların Ödenmemesi İhalenin Feshini Gerektirir mi?’ (1998) (1-2-3) İstanbul Barosu Dergisi 84, 84 vd

leştirme Kararı uyarınca, ihalelerin icra dairesince kaldırılmasına (iptaline) karar verilmiştir. İcra ve İflâs Kanunu'nun 115. maddesinin altıncı fıkrasındaki “ihalelerin iptal edildiğini tutanakla tespit eder” hükmü nedeniyle ihale bedeli yatırılmadığı takdirde (ki KDV de bu kapsamdadır), ihaleyi iptal eder. İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Elektronik Ortamda Yapılacak Satışların Usûlü Hakkında Yönetmelik'in²³ 15. maddesinin beşinci fıkrasında da en yüksek teklifi ileri süren kimsenin ihale bedelini ödememesi hâlinde ihalelerin iptal edileceği öngörülmüştür. Aksi hâlde vergi mevzuatı kapsamında vergi cezası yaptırımları söz konusu olur.

Yargıtay'ın da cebrî satışlarda KDV'nin ödenme zamanı ve KDV'nin ödenmemesinin sonuçlarına ilişkin olarak vermiş olduğu kararlarındaki görüşü, KDV'nin ihalelerin kesinleşmesiyle birlikte alıcıdan tahsil edilmesi gerektiği şeklindedir.²⁴

²³ RG, 08.03.2022, S. 31772

²⁴ Örneğin, “Satış yapan satış memuru verginin mükellefidir. Satışın yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte, kesin satış bedeli de verginin matrahını teşkil etmektedir. İhale kesinleşmedikçe matrah belirlenmiş olamaz. KDV borcunu ödeme yükümlülüğü de ancak ihalelerin kesinleşmesinden ve matrahın belirlenmesinden sonra doğar. O halde, 13.2.1995 tarihindeki ihale kesinleşmeden KDV'nin yatırılmasına ilişkin memurluk kararı yukarıdaki açıklamalara aykırıdır. Şikâyetin kabulü gerekirken reddine karar verilmesi isabetsizdir.” (12. HD, 14.06.1995, 8461/8818 (Legalbank)). “Katma Değer Vergisi'nin matrahını kesin satış (ihale) bedeli oluşturur. Bir başka deyişle, bu vergiyi ödeme yükümlülüğü ihalelerin kesinleşmesi ile başlar. Satışın yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte, kesinleşen satış bedeli de, verginin matrahını teşkil etmektedir. İhale kesinleşmeden memurlukça bu bedelin yatırılması için alıcıya mehil verilemeyeceği gibi, bu sürede yatırılmadığından bahisle ceza tayini için vergi dairesine müzekkere de yazılamaz. Bu nedenlerle şikâyetin kabulüne karar verilmesi gerekirken reddi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 428/764, 29.01.1997 (Legalbank)). “[...] Bu durumda icra müdürlüğünce ihale kesinleşmiş ise kesinleşen ihale bedeli üzerinden KDV tahakkuk ettirilerek İİK'nun 133.maddesine göre alıcıya muhtıra tebliğ edildikten sonra, sonucuna göre işlem tesisi gerekirken, henüz KDV ödeme borcu doğmadan verilen süreye dayalı olarak satışın düşürülmesine karar verilmesi doğru değildir [...]” (Yargıtay 12 HD, 17501/4764, 23.02.2012 (Legalbank)). Aynı yönde bkz. Yargıtay 12 HD, 17679/35627, 29.11.2012 (Legalbank). “[...] Katma Değer Vergisi Kanunu'na göre, katma değer vergisine tabi olan müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışlar, memurlukça açık artırma usulü ile yapılmaktadır. Satışın yapıldığı yer, müzayede mahalli durumundadır. Verginin alınması için, satış nerede yapılırsa yapılsın açık artırma ile yapılması yeterlidir. Satışın yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekle, kesin satış bedeli de verginin matrahını teşkil etmektedir. Satış kesinleşmeden, katma

VIII. KDV'nin İhale Alıcısı Tarafından Ödenmesi Zorunluluğunun Arttırma Şartnamesinde Yer Almaması, KDV'nin Arttırma Şartnamesinde ve/veya Satış İlanında Yanlış Gösterilmesi, KDV İstisnasının Uygulanmaması ya da KDV Oranının Yanlış Uygulanmasının İhalenin Feshi Açısından Değerlendirilmesi

Paraya çevirme işlemi açısından usûle aykırı davranılması ihalenin feshini gerektirebilir. Arttırma şartnamesinde KDV'nin ihale alıcısı tarafından ödenmesi zorunluluğunun yer almaması ihalenin feshi sebebidir. İhale konusu malın KDV oranının arttırma şartnamesinde ve/veya satış ilânında olması gerekenden fazla gösterilmesi, ihaleye katılımı, rekabeti ve ilgiyi olumsuz etkileyeceğinden dolayı ihalenin feshi sebebidir.²⁵ Bu durum KDV oranının yanlış uygulanmasından ya da mevcut KDV istisnasının uygulanmamasından kaynaklanabilir. Yine bu durum arttırma şartnamesinde yanlış gösterilme şeklinde olabileceği gibi, sonrasında, yani KDV'nin ödenmesi aşamasında da yapılan bir vergi hatası olarak ortaya çıkabilir. Keza arttırma şartnamesi ile satış ilânı arasındaki çelişkiden de kaynaklanabilir.²⁶ Cebrî satışlarda hesaplanan KDV'nin konusunda veya tutarında vergi hatası olması her zaman mümkündür.²⁷ KDV oranının arttırma şartnamesinde düşük gösterilmesi ve KDV'nin ödenmesi aşamasında, icra dairesince daha yüksek bir KDV oranının tespit

değer vergisi borcunu ödeme yükümlülüğü doğmaz [...]” (Yargıtay 12 HD, 9518/3527, 23.02.2015 (Legalbank))

²⁵ Aşık, Oruç, Tok and Saraç (n 11) 267, 306; Namlı (n 8) s. 437; Ömer Çon, İhâlenin Feshi İcra ve İflas Kanunu Madde 134 (1st edn, Yetkin Yayınları 2021) 44

²⁶ Belirtmek gerekir ki, İcra ve İflâs Kanunu'nun 114. maddesi ile İcra ve İflâs Kanunu Uyarınca Elektronik Ortamda Yapılacak Satışların Usulü Hakkında Yönetmelik'in 12. maddesinin altıncı fıkrasına göre, Elektronik Satış Portalı ile Basın İlan Kurumu İlan Portalı'nda, gazetede veya internet haber sitesinde ilân edilen satış ilânı metinleri arasında farklılık bulunması hâlinde, Elektronik Satış Portalında ilân edilen metin esas alınır. Gazetede veya Elektronik Satış Portalı'nda ilânı yapılan metindeki hatalar, ihale tarihi değiştirilmeksizin sadece Elektronik Satış Portalı'nda ilânen düzeltilir. Uygulamada genellikle internet haber sitelerinde satış ilânı sade biçimde yer verilmektedir. Satış portalında ise ihale kararı, satış ilânı ve arttırma şartnamesi mevcuttur. Kanaatimizce KDV oranındaki düzeltme ihaleye katılacak olan kişilerin KDV oranındaki değişiklikten haberdar olabilmesi için düzeltme ilânının ilgililere ayrıca tebliğ edilmesi isabetli olur. Aksi takdirde bu kişilerin ihaleye katılmaması söz konusu olabilir. Ancak Yönetmelik'in 12. maddesinin altıncı fıkrasına göre, düzeltme ilânı ilgililere ayrıca tebliğ edilmez. Bu yaklaşımı isabetli bulmuyoruz.

²⁷ Özgür Kızıltoprak, 'İcra Satış İşlemlerindeki Vergi Uyuşmazlıklarında Görevli Yargı Yeri' (2023) (165) Türkiye Barolar Birliği Dergisi 55, 69

edilmesi hâlinde ihale alıcısı hataya düşürülmüş olur.²⁸ Başka bir ifadeyle, ihale alıcısı satılan malla yakından bağlantılı bir hususla ilgili olarak hataya düşürülmüştür. Vergiler ve tapu harçları her ne kadar satılan malın doğrudan özelliklerine ilişkin olmasa da satılan malla son derece yakın bağlantılı olan hususlardır.

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 28. maddesine göre, katma değer vergisi oranı, vergiye tâbi her bir işlem için %10'dur. Cumhurbaşkanı bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası ve inşaatın yapıldığı arsanın veya konutun vergi değeri ve bulunduğu yeri esas alarak konut teslimleri için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir. 5359 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı'yla değişik²⁹ 2007/13033 sayılı Mal ve Hizmetlere Uygulanacak Katma Değer Vergisi Oranlarının Tespitine İlişkin Karar'a³⁰ göre, konutların 150 metrekareye kadar olan kısmı %8; 150 metrekareyi aşan kısmı %18 oranında KDV'ye tâbi olacak; söz konusu konut 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun³¹ kapsamında ise bu konutun 150 metrekareye kadar olan kısmı %1; 150 metrekareyi aşan kısmı %18 oranında KDV'ye tâbi tutulacak; arsa ve arazi teslimlerimde %8 oranında KDV uygulanacak ve konut ve arsa/arazi dışındaki her türlü taşınmaz teslimi ise %18 oranında KDV'ye tâbi olacaktır. Örneğin, ihale konusu taşınmaz 150 metrekareden küçük olduğu için %1 oranında katma değer vergisine tâbi iken, satış ilânında bu oranın %18 olarak gösterilmiş olması ihalelerin feshi nedenidir.

²⁸ Aşık, Oruç, Tok and Saçar (n 11) 313. “[...] O halde, ihale konusu 2 parça taşınmaza ilişkin olarak satış bedeli üzerinden alınacağı ilan edilen KDV oranı ile icra müdürlüğünün 13.03.2015 tarihli kararıyla 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu gereğince uygulanacağı belirtilen KDV oranı arasında müşteriyi yanıltıcı nitelikte aykırılık ve önemli ölçüde çelişki bulunduğu kuşkusuzdur. Bir başka deyişle, gerçek KDV oranı ilan edilenden fazla olup; bu farklılık nedeniyle şikayetçi alıcının hataya düşürüldüğünün kabulü gerekir. Bu durumda ise, arttırmaya hazırlık aşamasındaki ve satılan malın esaslı niteliklerindeki hata söz konusu olduğundan ihalelerin feshinin gerekeceği açıktır [...]” (Yargıtay 12 HD, 20011/23899, 12.10.2015 (Legalbank))

²⁹ RG, 29.03.2022, S. 31793

³⁰ RG, 30.12.2007 S. 26742

³¹ Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkındaki Kanun, Kanun Numarası: 6306, Kabul Tarihi: 16.05.2012, RG. 01.05.2012/28309

Katma değer vergisi istisnasının uygulanmaması da (kural olarak) başlı başına ihalenin feshi nedenidir. KDV istisnasının bulunduğu hâllerde cebrî ihale sonrasında KDV'den muafiyet söz konusu olduğundan, KDV ödenmeyecektir. Şüphesiz ki, bu istisnaî durumlardan birisinin mevcudiyeti hâlinde, bu durumun mutlaka satış ilânına geçirilmesi gerekir. Zira bu durum ihaleye katılımı, ilgiyi, rekabeti ve talebi doğrudan etkiler.³²

Kurumların aktifinde iki yıl süreyle bulunan taşınmazların cebrî ihaleyle satışı hâlinde katma değer vergisi istisnası uygulanır.³³ Taşınmaz bakımından ise böyle bir istisna öngörülmemiştir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-r maddesine göre, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahâllerinde yapılan satışlar dâhil) bankalara, finansal kiralama ve finansman şirketlerine devir ve teslimleri ile bu taşınmaz ve iştirak hisselerinin finansal kiralama ve finansman şirketlerince devir ve teslimi hâlleri KDV'den istisna edilmiştir. Buna göre borçlunun kurum olması, satışa konu edilen malın taşınmaz niteliğini haiz olması, taşınmazın iki yıl süreyle kurumun aktifinde kayıtlı bulunması, borçlunun taşınmaz ticaretiyle uğraşmaması ve taşınmazın devrinin satış suretiyle yapılması şartlarının birlikte gerçekleşmesiyle KDV istisnası doğmaktadır. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin II.F.4.16.1. maddesinde söz konusu istisnaya ilişkin ayrıntılı bilgiler yer almakta ve bu istisnanın cebrî satışlarda da uygulanması gerektiği örneklerle açıklanmaktadır.

Yargıtay, katma değer vergisi istisnasının cebrî icra satışlarında uygulanmasını değerlendirirken Kurumlar Vergisi Kanunu'na atıf yapmaktadır.³⁴ Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre kurum, "sermaye şirketleri, kooperatifler, iktisadî kamu kuruluşları, dernek veya vakıflara ait işletmeler ve iş ortaklarını" ifade eder (KVK m. 1). Dolayısıyla

³² Örneğin, Yargıtay 12 HD, 23995/22290, 05.12.2015 (Legalbank)

³³ Örneğin, Yargıtay 12 HD, 9394/11527, 19.04.2016 (Legalbank)

³⁴ Örneğin, Yargıtay 12 HD, 4924/5643, 04.04.2019 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 7219/25312, 13.12.2016 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 9394/11527, 19.04.2016 (Legalbank)

ıyla “kurum” kavramına sermaye şirketleri de dâhildir.³⁵ Yargıtay’ın uygulaması da bu yöndedir.³⁶ Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği’nin II.F.4.16.1. maddesinde KDV istisnasının uygulanmasını göstermek üzere verilen örneklerde sermaye şirketlerine de yer verilmiştir. Belirtmek gerekir ki, KDV’nin ihalelerin kesinleşmesiyle birlikte ödenmesi gerektiğinden, ihale bakımından KDV istisnasının mevcut olup olmadığı, ihale tarihindeki değil, ihalelerin kesinleştiği tarihteki mevzuata göre belirlenmelidir.³⁷ KDV bakımından satışın yapılmasıyla

³⁵ Talih Uyar, ‘İhale ve İhalelerin Feshi Konusunda Ortaya Çıkan Sorunlar’ (2016) (123) TBBD, 490; Haznedar (n 17) 804 vd.; Volkan Özçelik, ‘Kurumların Aktifinde İki Yıl Süreyle Bulunan Taşınmazların Cebri İcra Yoluyla Satılması Durumunda Katma Değer Vergisi İstisnası’ (2020) 10(2) SDÜHFD 195, 200; Coşkun Aras, ‘İki Yıldan Fazla Şirket Aktifinde Bulunan Taşınmaz ve İştirak Hisselerinin İcra Yoluyla Satışında KDV İstisnası’ (2009) Yaklaşım Dergisi, 110

³⁶ Örneğin, “3065 sayılı Kanun’un 17/4-r maddesinde düzenlenen istisna hükmünün, sermaye şirketlerinin borçlarına karşılık taşınmazlarının cebri icra yoluyla satılması halinde de uygulanacağı açıktır.” (Yargıtay 12 HD, 29996/6875, 09.03.2016 (Legalbank)). Yargıtay 12 HD, 8105/9305, 10.04.2015 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 31704/2083, 28.01.2015 (Legalbank)

³⁷ Örneğin, “01.01.2005 tarihinde Resmî Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5281 sayılı yasanın 33. maddesi uyarınca 25.10.1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17nci maddesinin (4) numaralı fıkrasına eklenen (r) bendi uyarınca ‘bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimler’ istisna kapsamına alınmıştır. Alıcının KDV ödeme yükümlülüğü ihalelerin kesinleşmesi ile doğacağından ve somut olayda ihale anılan yasanın yürürlük tarihi olan 01.01.2005 tarihinden sonra kesinleştiğinden Mahkemece şikâyetin kabulüne karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile istemin reddi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 19722/23482, 29.11.2005 (Legalbank)). Aynı yönde bkz. Yargıtay HGK, 12-732/14, 17.01.2019 (Legalbank). “Satış ilanı ve şartnamelerinde ihale konusu aracın KDV oranının %18 olduğunun belirtilmiş olması, KDV’nin mutlaka bu oran üzerinden ödeneceğini göstermez. 3065 sayılı KDV Kanunu ve ilgili tebliğ hükümleri uyarınca şikâyete konu malın KDV’ne tabi olup olmadığı, tabi ise ne oranda sorumlu olacağının mutlaka tespit edilmesi gerekmektedir beraber kesinleşen ihale bedeli, verginin matrahı olup, bu matrah üzerinden hesaplanacak KDV, ihale alıcısı tarafından ayrıca ödenmelidir. Ancak alıcının KDV ödeme yükümlülüğü ihalelerin kesinleşmesi ile doğacağından, mahkemece KDV oranının satıştan önceki tarihte şikâyetçi tarafından bildirildiği gerekçesiyle şikâyetin esası incelenmeden reddi doğru değildir. O halde, mahkemece ihalelerin yapıldığı tarih itibarıyla alıcıdan alınması gereken KDV oranı araştırılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile şikâyetin reddi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 34618/9380, 13.04.2015 (Legalbank))

vergiyi doğuran olay ortaya çıkar. Kesinleşen ihale bedeli verginin matrahı olup, ihale alıcısının KDV'yi ödeme yükümlülüğü ihalenin kesinleşmesi anında doğar.³⁸ İhalenin henüz kesinleşmediği dönemde KDV'nin ödenmesi için süre verilmesi hukuken sonuç doğurmaz.³⁹

Dolayısıyla somut cibrî satışta uygulanması gereken KDV istisnasının uygulanmaması, KDV alınmaması gerekirken KDV alınması veya

³⁸ “Katma Değer Vergisinde satışın yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana gelmekte, kesinleşen ihale bedeli verginin matrahı olup alıcının KDV ödeme yükümlülüğü ihalenin kesinleşmesi ile doğmaktadır. İhalenin feshi davası açılması halinde ön davanın sonuçlanmasına bağlı olarak ihaleden yıllar sonra ihalenin kesinleşmesi söz konusu olabilmektedir. İcra müdürlüğü ihale kesinleştikten sonra kesinleşen ihale bedeli üzerinden KDV ve damga vergisi tahakkuk ettirdikten sonra İİK. 133. maddesine göre KDV ve damga vergisinin yatırılması için alıcıya süre verilmesi sürede ödenmez ise ihaleyi kaldırması gerekir.” (Yargıtay HGK, 12-732/14, 17.01.2019 (Legalbank)). “İhalenin gerçekleşmesiyle vergiyi doğuran olay meydana gelmekle kesin satış bedeli de verginin matrahını teşkil eder. İhalenin kesinleşmesiyle damga vergisi, tellaliye harcı ve KDV borcu ödeme yükümlülüğü doğar. İcra müdürlüğünce ihalenin kesinleşmesinden sonra ihale alıcısına anılan vergilerin ödenmesi için süre verilmesi zorunlu olup bu süre içinde anılan ödentilerin ödenmemesi durumunda 23.3.1955 tarihli ve 1/5 sayılı İBK gereğince, ihalenin satış memurluğunca kaldırılmasına karar verilmesi gerekir. Bu kurallar ışığında somut olayın incelenmesinde; icra müdürlüğünce 27.7.2004 tarihinde ihalenin kesinleştiği belirtilmişse de, KDV oranının yatırılması için belirli bir süre verilmediği, sadece ihtaratla yetinildiği görülmektedir. Bilahare KDV'nin 22.10.2004 tarihinde yatırıldığı tesbit edilmiştir. Bu durumda, icra müdürlüğünce verilen sürede KDV'nin yatırılmadığı söz konusu olmayacağından, mahkemece borçlu şikayetin reddine karar vermek gerekirken, icra mahkemesinin icra müdürünün görevine giren bu konuda ihalenin İİK'nun 133. maddesinden dolayı feshine karar vermesi yasaya uygun bulunmamıştır.” (Yargıtay 12 HD, 17060/20995, 27.10.2005 (Legalbank)). Aynı yönde bkz. Yargıtay 12 HD, 5912/10308, 26.04.2005 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 27839/5094, 05.03.2004 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 6625/9384, 15.04.2004 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 14430/17926, 21.10.2008 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 17501/4764, 23.02.2012 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 12903/21875, 11.06.2013 (Legalbank)

³⁹ “İhalenin gerçekleşmesiyle vergiyi doğuran olay meydana gelmekle kesin satış bedeli de verginin matrahını teşkil eder. İhalenin kesinleşmesiyle damga vergi, tellaliye harcı ve KDV borcu ödeme yükümlülüğü doğar. İcra müdürlüğünce ihalenin kesinleşmesinden sonra ihale alıcısına anılan vergilerin ödenmesi için süre verilmesi zorunlu olup verilen bu süre içinde anılan ödentilerin ödenmemesi durumunda 23.03.1995 tarihli 1/5 sayılı İBK gereğince, ihalenin satış memurluğunca kaldırılmasına karar verilmesi gerekir. Buna göre, KDV ve damga vergisi yükümlülüğü ihalenin kesinleşmesi ile doğacağından, henüz ihalenin kesinleşmediği dönemde bu konuda verilen süre sonuç doğurmaz.” (Yargıtay 12 HD, 16864/30380, 03.12.2015 (Legalbank))

KDV oranının olması gerekenden fazla şekilde uygulanması hâlinde bu durum (kural olarak ihale alıcısı dışındaki kişiler bakımından) ihalenin feshi nedenidir.

IX. KDV Oranının Yanlış Gösterilmesinin, İhale Alıcısı Yönünden Tek Başına İhalenin Feshi Sebebi Teşkil Etmemesi

Arttırma şartnamesinde ve/veya satış ilânında KDV oranının yanlış gösterilmiş olması, ihale alıcısı yönünden tek başına ihalenin feshi sebebi teşkil etmez. Zira bu yanlışlığı ihaleyi ortadan kaldırmadan, sadece KDV'ye ilişkin uyuşmazlığın şikâyete konu yapılarak çözümlenmesiyle gidermek mümkündür.⁴⁰ Böylece hem ihale geçerliliğini sürdürecektir hem

⁴⁰ Örneğin, “Şikâyetçi ihale alıcısının, satılan taşınmazın iki yılı aşkın süredir borçlu M [...] Tekstil ve Konf. Ltd. Şti. bünyesinde kalması nedeni ile satımın KDV'den istisna olduğunu belirterek KDV alınması yönündeki memur işleminin iptali ve bedelin iadesi istemi ile icra mahkemesine başvurduğu, mahkemece, şikâyetin reddine karar verildiği anlaşılmıştır. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17. maddesinde KDV'nin istisnaları düzenlenmiş olup, bu maddenin 4. fıkrasının (r) bendinde ise, kurumların aktifinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin, KDV'den istisna olduğu düzenlenmiştir. Sermaye şirketleri de kurum kavramı içerisinde yer almakla (5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu m.1/a), anılan yasal düzenlemede yer alan istisna hükmü, sermaye şirketlerinin borçlarına karşılık taşınmazlarının cebri icra yoluyla satılması halinde uygulanır. O halde, mahkemece, şikâyet tarihi itibarı ile takip dosyasının infaz işleminden kaldırılıp kaldırılmadığı araştırıldıktan sonra, şikâyet dosyası henüz infaz edilmemiş ise, gerektiğinde bilirkişi incelemesi de yaptırılmak suretiyle 3065 Sayılı Kanun'un 17/4-r maddesine göre değerlendirme yapılarak ihale konusu taşınmazın iki yılı aşkın süredir borçlu şirketin aktifinde kalıp kalmadığı ile anılan şirketin istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapıp yapmadığı araştırılarak, KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesinde belirtilen istisna kapsamında olup olmadığının tespiti ile oluşacak sonuca göre karar verilmesi gerekirken, eksik inceleme ile yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 32397/8972, 28.03.2016 (Legalbank)). “Somut olayda, ihalesi yapılan taşınmazın, konut finansmanı amacı ile teminat gösterilen ve üzerine ipotek konulan taşınmaz olduğu hususu taraflar arasında tartışma konusu değildir. Bu nedenle icra müdürlüğünün ihale alıcısından, ihale bedeli üzerinden %18 oranında KDV talep etmesi yasaya uygun değildir. Bu durumda, sözü edilen konut satışının, yukarıda açıklanan yasal düzenleme kapsamında Katma Değer Vergisine tabi olmadığı ve bu vergiden istisna tutulduğu sabittir. O halde mahkemece, açıklanan yasaya aykırı durum nedeni ile ihale alıcısının şikâyetinin kabulü gerekirken, yazılı şekilde şikâyetin reddine karar verilmesi isabetsizdir.” (Yargıtay 12 HD, 28280/5732, 01.03.2016 (Legalbank)). “Şikâyete konu taşınmazın ihale bedeli üzerinden KDV

de fazladan alınmış olan KDV tutarının ihale alıcısına iadesi sağlanmış olacaktır. Anlaşılacağı üzere şikâyet neticesinde, işlemin düzeltilmesine karar verildiğinde ihale iptal edilmeyerek hem ihale alıcısının hakkı hem de borçlu ve üçüncü kişilerin hakları korunmuş olacaktır.⁴¹

Dolayısıyla ihale alıcısının başka bir nedeni yoksa, salt kendisinden haksız biçimde tahsil edilen KDV'yi geri almak için ihalenin feshini talep etmekte hukukî yararı yoktur. İhale alıcısının aynı sonuca şikâyet yoluyla ulaşabilmesi ve ihalenin ayakta tutularak borçlunun ve üçüncü kişilerin menfaatlerinin korunması hususu bu yorumu zorunlu kılmaktadır.⁴² Gerek şikâyet talebi gerekse şikâyetin özel bir türü olan ihalenin feshi talebi bakımından hukukî yararın bulunması zorunludur.⁴³ KDV'ye ilişkin işlemde dolayı şikâyet yoluna başvurma hakkı, ihale konusu mal kendisine ihale edilmiş olan ihale alıcısına aittir. İhale alıcısı dışındaki kişilerin KDV'ye ilişkin işlem nedeniyle şikâyet yoluna başvurusu hâlinde, bu başvuru hukukî yarar yokluğundan reddedilmelidir.⁴⁴

alınıp alınmayacağı talebi ve talibi olumsuz yönde etkileyeceğinden, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-r maddesinde belirtilen istisna kapsamına taşınmazın girip girmediği mahkemece yöntemince araştırılmadan şikâyetin reddine karar verilmesi hatalıdır" (Yargıtay 12. HD, 569/11829, 28.03.2013 (Legalbank))

⁴¹ Özçelik (n 35) 212

⁴² Muhammet Özeks, İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler (1st edn, Adalet Yayınları 2009) 91 vd, 211 vd

⁴³ Hakan Pekcanitez and Cemil Simil, İcra ve İflâs Hukukunda Şikâyet (2nd edn, Vedat Kitapçılık 2017) 231-232; Jolanta Kren Kostkiewicz, SchKG Kommentar Schuldbeitrungs- und Konkursgesetz mit weiteren Erlassen (20th edn, Orell Füssli 2020) Art. 17, N. 28-29; Jolanta Kren Kostkiewicz and Dominik Vock, Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (4th edn, Schulthess Verlag 2017) Art. 17, N. 4; Daniel Hunkeler, Kurzkomentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (Kurzkomentar SchKG), (2nd edn, Helbing Lichtenhahn Verlag 2014) Art. 17, N. 9; Daniel Staehelin, Thomas Bauer and Franco Lorandi, Basler Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (Basler Kommentar SchKG), (3rd edn, Helbing Lichtenhahn Verlag 2021) Art. 17, N. 40; Dominik Vock and Danièle Meister Müller, SchKG-Klagen nach der Schweizerischen ZPO (2nd edn, Schulthess Verlag 2018) 59; Ernst Blumenstein, Handbuch des Schweizerischen Schuldbetreibungsgesetz (1st edn, K.J. Wyss 1911) 81

⁴⁴ "[...] fazla tahsil edilen KDV'nin iadesinin de KDV'yi ödeyen ihale alıcısına yapılacağı, ihale alıcısı olmayan şikâyetçilerin ödenen KDV'nin iadesini istemekte hukuki yararı bulunmadığı gerekçesiyle şikâyetin reddine karar verilmiştir" (Yargıtay 23 HD, 6660/4264, 18.09.2018 (Legalbank)). "İhalenin feshi talebinde bulunacak kimse için bir olayda ihalenin feshini isteyebilmesi için bunda hukuki yararının bulunması gerekir. Fesih isteyen kişi belirgin bir fesih sebebine dayanmalı ve bu yanlış

İhale alıcısının KDV oranındaki yanlışlık dışında ihalelerin feshine neden olabilecek başka sebebi (ya da sebepleri) mevcutsa, bu takdirde hem bu sebepleri hem de KDV'ye ilişkin uyumsuzluk sebebini ihalelerin feshi talebinde birlikte ileri sürebilir. İcra mahkemesi ihalelerin feshi yapılmasında tüm bu sebepleri toplu olarak inceler ve karara bağlar.

X. KDV Oranının Doğru Gösterilmekle Birlikte İhalelerden Sonra Yapılan Hesap Hatası Sebebiyle KDV'nin Fazla Alınmasının İhalelerin Feshi Sebebi Teşkil Etmemesi

Haksız biçimde tahsil edilen KDV'nin icra mahkemesinde şikâyete konu yapılarak iadesinin talep edilmesi ile yine haksız olarak alınan KDV sebebiyle ihalelerin feshinin talep edilmesi, birbirinden farklı durumlardır. İhale alıcısı salt KDV'nin satış ilânında ve/veya arttırma şartnamesinde yanlış gösterilmiş olması sebebine dayanarak ihalelerin feshini talep edemez. İhale alıcısı ancak KDV'ye ilişkin sebeple birlikte başka sebep ya da sebeplere dayanarak ihalelerin feshini talep edebilir.

Buna karşılık satış ilânında ve/veya arttırma şartnamesinde KDV oranının olması gerekenden fazla gösterilmesi ihaleye katılımı olumsuz etkileyebileceğinden, başlı başına ihalelerin feshi sebebi teşkil eder. Bu durumda ihale alıcısı dışındaki ilgililer ihalelerin feshini talep edebilir.

KDV oranı satış ilânında ve arttırma şartnamesinde doğru gösterilmekle birlikte, sonradan yapılan hesap hatası sebebiyle KDV gereğinden fazla tahsil edilmişse, bu durum doğrudan ihalelerin feshi sebebi teşkil etmez. İhale alıcısı yedi günlük kanunî süre içerisinde icra mahkemesinde şikâyet başvurusunda bulunarak, söz konusu hatalı işlemin düzeltilmesini talep edebilir. İcra mahkemesi şikâyet talebini yerinde gördüğü takdirde, şikâyet konusu işlemin düzeltilmesine ve fazla ödenen KDV tutarının ihale alıcısına iade edilmesine karar verir.

XI. Yargıtay'ın KDV Oranının Yanlış Gösterilmesinin İhalelerin Feshine Sebep Olabileceği Yönündeki Kararları

Yargıtay'ın arttırma şartnamesinde ihale alıcısının sorumlu olacağı KDV oranının yanlış gösterilmesinin, ihalelerin feshine sebep olacağı yönünde kararları mevcuttur. Örneğin, “Belirtilen nedenlerle menkul

işlem nedeniyle hukukça korunan menfaati ihlal edilmiş olmalıdır.” (Yargıtay 12 HD, 12477/327, 19.01.2023 (Legalbank))

ihalesinde KDV oranının satış ilanı ve açık artırma şartnamesinde %1 olarak gösterilmesine rağmen, ihaleden sonra %18 oranında KDV talep edilmesi ihale alıcısı şikayetçi yönüyle ihalenin feshi nedeni olup mahkemece istemin kabulüne ve ihalenin feshine karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçeyle istemin reddine hükmedilmesi isabetsizdir”⁴⁵.

Yargıtay’ın başka bir kararında şu ifadeler yer almıştır: “50 metrekareden küçük olan konutlarda KDV alınmayacağı cihetle, KDV’nin alıcıya ait olduğu yolundaki satış ilanında bulunan şerhin, takibi ve talebi olumsuz yönde etkileyeceğine [...]”⁴⁶

Yargıtay’ın konuyla ilgili başka bir kararında şu ifadelere yer verilmiştir: “[...] Talep, ihalenin feshi istemine ilişkindir. [...] Alacaklının icra mahkemesine başvurusu ihale konusu araç yönünden KDV oranının %1 iken satış ilanında %18 olarak yazıldığı sebebiyle ihalenin feshi talebine ilişkindir. İhale konusu malın KDV oranının satış ilanında olması gerekenden fazla gösterilmesi ihaleye katılımı olumsuz yönde etkileyeceğinden bu durum başlı başına ihalenin feshi nedenidir. Bu durumda mahkemece ihale konusu araca dair KDV oranı yöntemince araştırılarak oluşacak sonuca göre karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ve yazılı gerekçeyle istemin reddi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir [...]”⁴⁷

Yargıtay’ın bir başka kararında şu ifadeler kullanılmıştır: “Dosyanın incelemesinde, satış ilanı ve şartnamede, mahcuzun satış bedeli üzerinden alınacak %18 oranında KDV’nin alıcıya ait olacağı belirtilmiştir. Satış ilanı ve şartnamedeki KDV oranının %1 olması gerekirken %18 olarak belirtilmesine ilişkin hata, talebi ve talibi azaltıcı nitelikte olup ihalenin feshini gerektirir. O halde mahkemece şikâyetin kabul edilerek

⁴⁵ Yargıtay 12 HD, 772/5919, 16.03.2015 (Legalbank)

⁴⁶ Yargıtay 12 HD, 6803/7589, 09.05.2000 (Legalbank). “İhale konusu malın KDV oranının satış ilanında olması gerekenden fazla gösterilmesi ihaleye katılımı olumsuz yönde etkileyeceğinden, bu durumun başlı başına ihalenin feshi nedeni oluşturur” (Yargıtay 12 HD, 34387/461, 14.01.2014 (Legalbank)). “İhale konusu malın KDV oranının satış ilanında olması gerekenden fazla gösterilmesinin, ihaleye katılımı olumsuz yönde etkileyeceğinden, bu durumun başlı başına ihalenin feshi nedenidir” (Yargıtay 12 HD, 1791/8725, 11.03.2013 (Legalbank)). “İhalesi yapılan taşınmaz, konut finansmanı amacı ile teminat gösterilen ve üzerine ipotek konulan taşınmaz olduğundan, sözü edilen konut satışının, Katma Değer Vergisine tabi olmadığı ve bu vergiden istisna tutulduğu halde, bunun ilan ve şartnameye geçirilmemesi ve satış ilanı ve şartnamesinde Katma Değer Vergisine tabi olacağının belirtilmesinin talep ve talibi menfi yönde etkiler” (Yargıtay 12 HD, 4269/17917, 28.05.2012 (Legalbank))

⁴⁷ Yargıtay HGK, 12-2211/1300, 29.04.2015 (Legalbank)

ihalenin feshine karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçeyle istemin reddi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir.”⁴⁸

Yargıtay’ın aynı yöndeki başka bir kararında şu ifadeler yer almıştır: “İhaleye pey sürmek suretiyle katılan üçüncü kişinin, talimat yazısında satışın KDV’siz yapılmasının istendiği halde, ihale şartnamesinde %18 KDV'nin alıcıya ait olduğunun yazıldığını, KDV'nin ödenip ödenmeyeceği muallakta olduğundan ihaleden çekilmek zorunda kaldığını ileri sürerek ihalenin feshi istemi ile icra mahkemesine başvurduğu anlaşılmıştır. Satış ilanı ve şartnamedeki KDV alınacağına ilişkin hata, talebi ve talibi azaltıcı nitelikte olup ihalenin feshini gerektirir. O halde mahkemece şikâyetin kabul edilerek ihalenin feshine karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçeyle istemin reddi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir.”⁴⁹

XII. Yargıtay’ın KDV Oranının Yanlış Gösterilmesinin İhalenin Feshine Sebep Olmayacağı Yönündeki Kararları

Yargıtay’ın konuyla ilgili aksi yönde kararları da mevcuttur. KDV oranının belirlenmesi, Yargıtay’ın konuyla ilgili bazı kararlarında ifade edildiği üzere, icra dairesinin yapmış olduğu bir işlem olup, şikâyete tâbidir. Bu işlem, süresinde icra mahkemesine başvurarak şikâyet konusu yapılmazsa, ihalenin feshi istenemez. Çünkü ihale şartları bilinenek ihaleye girilmiştir. Bu nedenle arttırma şartnamesine ve/veya satış ilânına karşı KDV oranı bakımından ihaleden önce ve süresinde şikâyet yoluna başvurmak suretiyle karşı koyulmaması hâlinde, artık aynı sebeple ihalenin feshini talep etmek mümkün değildir. Bu durumda ihale şartları herkes için kesinleşmiştir. Borçlunun, pey sürenlerin ya da ihale alıcısının “şartları bilmesi nedeniyle” artık ihalenin feshini talep edebilmesi mümkün değildir. Örneğin, “İİK’nın 16. maddesinde öngörülen yasal sürede ilgililer tarafından icra mahkemesine şikâyet yolu ile başvurularak satış ilanının iptali istenebilir. Satış ilanı iptal edilmediği sürece herkes için kesinleşir. İhaleye katılmaya istekli olabilecek kişiler, satış ilânında belirtilen şartlara göre pey sürüp sürmeyeceklerine karar verirler. İhale bir kamu tasarrufu olup, satış ilânında ve şartnamede belirtilen şartlara göre gerçekleştirilir. Kamusal işlemin güvenilirliği de bu şekilde sağlanmış olur. Somut olayda, ihale konusu taşınıra ilişkin satış ilanı ve

⁴⁸ Yargıtay 12 HD, 17587/30194, 18.10.2012 (Legalbank)

⁴⁹ Yargıtay 12 HD, 3725/21841, 21.06.2012 (Legalbank)

şartnamede KDV oranının %18 olarak gösterildiği, 17.06.2014 tarihli satış kararında satışa çıkarılacak mal ilanının ilan panosuna asılmak ve yurt genelinde yayınlanan bir gazetede yayınlattırılmak suretiyle yapılmasına karar verildiği, satış ilanının 17.06.2014 tarihinde icra dairesi özel ilan tahtasında, 23.06.2014 tarihinde Hürriyet Gazetesi'nde ve elektronik ortamda ilan edildiği, %18 olarak belirtilen KDV oranının şikâyete konu yapılmadığı, ihalede pey sürenlerin KDV oranını göz önüne alarak pey sürdükleri, taşınımın 05.08.2014 tarihli açık artırmada şikâyetçi üçüncü kişiye ihale edildiği görülmektedir. Şu hâle göre ihale alıcısı ihale şartlarını ve icra dairesince KDV oranının %18 olarak belirlendiğini bilerek ihaleye katılmış ve pey sürmüştür. Bu durumda herkes için kesinleşmiş olan 'ihale şartları' çerçevesinde yapılan ihalenin kesinleşmesinden sonra KDV oranının düzeltilmesi isteminin icra mahkemesinde şikâyet yoluyla ileri sürülemeyeceğinin kabulü gerekir.”⁵⁰

Yargıtay'ın konuyla ilgili başka bir kararında şu ifadelere yer verilmiştir: “İhalenin kesinleşmesi ile alıcının KDV ödeme yükümlülüğü doğduktan sonra ihalenin yapıldığı tarih itibarıyla alıcıdan alınması gereken KDV oranı ile ilgili şikâyetin ileri sürülmesinin TMK'nın 2. maddesinde düzenlenen hakkın kötüye kullanımı olup olmadığı araştırılmıdır [...] Şu hâle göre ihale alıcısı ihale şartlarını ve icra dairesince KDV oranının %18 olarak belirlendiğini bilerek ihaleye katılmış ve pey sürmüştür. Bu durumda herkes için kesinleşmiş olan 'ihale şartları' çerçevesinde yapılan ihalenin kesinleşmesinden sonra KDV oranının düzel-

⁵⁰ Yargıtay HGK, 365/437, 06.04.2021 (Legalbank). “Somut olayda, ihale konusu taşınmaza ilişkin satış ilanı ve şartnamede KDV oranının %18 olarak gösterildiği, 09.02.2015 tarihli satış kararında satışa çıkarılacak mal ilanının, ilan panosu ile adliye divanhanesine asılmak ve yurt genelinde tirajı 50.000'in üzerinde yayın yapan bir gazetede yayınlattırılmak suretiyle yapılmasına karar verildiği, satış ilanının 09.02.2015 tarihinde icra dairesi özel ilan tahtasında, 14.02.2015 tarihinde gazetede ve elektronik ortamda ilan edildiği, %18 olarak belirtilen KDV oranının şikâyete konu yapılmadığı, ihalede pey sürenlerin KDV oranını gözönüne alarak pey sürdükleri, taşınımın 13.04.2015 tarihli açık artırmada şikâyetçi üçüncü kişiye ihale edildiği görülmektedir. Şu hâle göre ihale alıcısı ihale şartlarını ve icra dairesince KDV oranının %18 olarak belirlendiğini bilerek ihaleye katılmış ve pey sürmüştür. Bu durumda herkes için kesinleşmiş olan 'ihale şartları' çerçevesinde yapılan ihalenin kesinleşmesinden sonra KDV oranının düzeltilmesi isteminin icra mahkemesinde şikâyet yoluyla ileri sürülemeyeceğinin kabulü gerekir.” (Yargıtay HGK, 12-1158/933, 06.07.2021 (Legalbank)). Aynı yönde bkz. Yargıtay HGK, 12-1158/933, 06.07.2021 (Legalbank); Yargıtay 12 HD, 2481/6845, 23.06.2021 (Legalbank)

tilmesi isteminin icra mahkemesinde şikâyet yoluyla ileri sürülemeyeceğinin kabulü gerekir.”⁵¹

Yargıtay'ın bir başka kararında konuyla ilgili şu ifadeler yer almıştır: “Satışa hazırlık işlemlerinden kaynaklanan nedenlerle ihalelerin feshi isteminde bulunulabilmesi için usulsüz olduğu ileri sürülen hususun ihalelerden önce şikâyetçi tarafından öğrenilmemiş olması, öğrenilmiş ise; İİK'nun 16/1.maddesinde öngörülen yasal yedi günlük sürede icra mahkemesi nezdinde şikâyet konusu yapılmış olması gerekir. Şikâyetçi, fesih nedeni olarak ileri sürdüğü ihaleye hazırlık dönemine ilişkin bir durumu yasal sürede icra mahkemesine şikâyet yoluyla ileri sürmez ise daha sonra aynı nedene dayalı olarak ihalelerin feshini isteyemez. Satışa hazırlık işlemlerine yönelik şikâyet üzerine mahkemece verilecek kararlar kesin olmakla beraber, süresinde şikâyet hakkının kullanıldığı hallerde icra mahkemesi kararının, ihalelerin feshi aşamasında incelenmesi mümkündür. Ancak, yasanın öngördüğü bu olanağı kullanmayanlar, aynı şikâyet nedenleri ile ihalelerin feshini talep edemezler. İhale konusu taşınmaza ilişkin satış ilanında ve şartnamede KDV oranının %18 olarak gösterildiği ve satış ilanının borçlu şirket vekiline 19.02.2016 tarihinde tebliğ edildiği, borçlu vekili tarafından, şikâyet dilekçesinde sadece ilgililere yapılan tebliğ işlemleri ileri sürülmekle beraber kendisine yapılan tebliğ işleminin usulsüzlüğüne ilişkin bir iddianın ileri sürülmediği görülmektedir. Bu durumda şikâyetçi, KDV oranının satış ilanında %18 olarak gösterildiğini satış ilanı tebliği ile 19.02.2016 tarihinde öğrendiği halde, bu tarihten itibaren İİK'nun 16. maddesinde öngörülen yasal sürede icra mahkemesine başvurarak şikâyet konusu yapmadığından, aynı nedene dayanarak ihalelerin feshini talep edemez.”⁵²

⁵¹ Yargıtay HGK, 12-365/437, 06.04.2021 (Legalbank). “Borçlu [...] İhale konusu malın KDV oranının satış ilânında %18 olarak gösterildiğini, satış ilânı tebliğiyle öğrendiği hâlde, bu tarihten itibaren İcra ve İflâs Kanunu'nun 16. maddesinde öngörülen yedi günlük süre içerisinde icra mahkemesine başvurarak şikâyet konusu yapmadığından dolayı, aynı nedenle ihalelerin feshini isteyemez (Yargıtay 12 HD, 10081/17845, 12.12.2019 (Legalbank))

⁵² Yargıtay 12 HD, 2609/7983, 25.05.2017 (Legalbank). “[...] Alacaklı tarafından ipoteğin paraya çevrilmesi yoluyla başlatılan takibe karşı borçlunun, ihale konusu taşınmaz KDV'den muaf olduğu halde satış ilanında %18 KDV alınacağı belirtilmesini ileri sürerek, ihalelerin feshi istemi ile icra mahkemesine başvurduğu, mahkemece, şikâyetin kabulü ile ihalelerin feshine karar verildiği anlaşılmaktadır. Şikâyet konusu ihaleye ilişkin satış ilanında ve şartnamede, KDV oranının %18 olarak gösterildiği, satış ilanının borçlu şirkete 15/07/2014 tarihinde tebliğ edildiği ve satış ilanı tebli-

XIII. Yargıtay'ın Konuyla İlgili Kararlarının Değerlendirilmesi

Yargıtay'ın hemen yukarıda yer verdiğimiz kararları eleştiriye açıktır. Yargıtay'ın önceki ve kanaatimizce yerinde olan mevcut içtihadında değişikliğe giderek, aksi yönde karar vermesinin değerlendirilmesi gerekir. İlk olarak belirtmek gerekir ki, bu içtihat değişikliğinin, ilgili kararda “içtihat değişikliği yapıldığı” belirtilmeden gerçekleşmiştir. Bu durum hukukî güvenlik, belirlilik ve hatta sürpriz karar verme yasağıyla bağdaşmamaktadır. Zira Yargıtay'dan bu önemli konudaki kökleşmiş içtihadında değişiklik yapma sebebini, “değişiklik yapıldığı hususuna” da değinilerek doyurucu biçimde gerekçelendirmek suretiyle kararında yer vermesi beklenirdi.

Öte yandan kararda “KDV oranının bilinerek ihaleye girildiğine” vurgu yapılmakta ve KDV oranındaki yanlışlığın (Örneğin, KDV istisnasının uygulanmamasının veya hesaplama hatasının) sonradan ileri sürülemeyeceği, bunun dürüstlük kuralına aykırı olduğu ifade edilmektedir. Bu görüşe katılmıyoruz. Zira KDV oranının belirlenmesi, ancak

gat usulsüzlüğünün de ileri sürülmediği görülmüştür. KDV muafiyetinin satış ilanında gösterilmemesi, satış öncesi döneme ilişkin bir şikâyet olup, satış ilanı tebliğ edildiği halde süresinde şikâyet edilmeyen satış öncesi işlemler kesinleştiğinden, artık bu hususa dayalı olarak ihalenin feshi istenemez. Bu durumda mahkemece, feshi istenen ihalede herhangi bir usulsüzlük de olmadığı nazara alınarak ihalenin feshi isteminin reddine karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile ihalenin feshi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir [...]” (Yargıtay 12 HD, 6315/10560, 21.04.2015 (Legalbank)). “[...] Satış ilanında KDV oranının %1 yerine %18 olarak düzenlendiğine ilişkin iddianın satış öncesi döneme ilişkin bir şikâyet olup, satış ilanı tebliğ edildiği halde süresinde şikâyet edilmeyen satış öncesi işlemlerin kesinleşmesi nedeniyle artık bu hususa dayalı olarak ihalenin feshi istenemeyeceğinin tabii bulunmasına, tarafların karşılıklı iddia ve savunmalarına, da yandıkları belgelere, temyiz olunan kararda yazılı gerekçelere göre yerinde bulunmayan temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun mahkeme kararının (onanmasına) [...]” (Yargıtay 12 HD, 28089/30225, 02.12.2015 (Legalbank)). “[...] Şikâyetçiye satışa hazırlık işlemi ile ilgili olarak herhangi bir tebligat yapılmadığı gibi bu konuda yazılı bir belge de bulunmuyor ise İİK'nun 134/2. maddesi uyarınca ihale yapıldığı ana kadar gerçekleşen işlemlerdeki yolsuzlukları en geç ihale günü öğrendiğinin kabulü gerekeceğinden, ihale tarihinden itibaren yedi günlük sürede ihalenin feshini isteyebilir. Somut olayda satış ilanının şikâyetçi borçluya bizzat 27.11.2015 tarihinde tebliğ edildiği görülmektedir. KDV muafiyetinin satış şartnamesinde gösterilmemesi, satış öncesi döneme ilişkin bir şikâyet olup, satış ilanı tebliğ edildiği halde süresinde şikâyet edilmeyen satış öncesi işlemler kesinleştiğinden, artık bu hususa dayalı olarak ihalenin feshi istenemez [...]” (Yargıtay 12 HD, 14452/15924, 06.06.2016 (Legalbank)). Aynı yönde, Yargıtay 12 HD, 25420/27867, 12.11.2015 (Legalbank)

ihalenin kesinleşen bedeli üzerinden mümkündür. Vergi matrahı, kesinleşmiş olan ihale bedelidir. İşte, bu aşamada KDV'nin icra dairesinde hesaplanarak ihale alıcısına süre verilmesi ve bu süre içerisinde KDV tutarının ödenmesi gerekir. Aksi hâlde KDV oranındaki yanlışlığın giderilmesi imkânının ve ihalenin kesinleştiği tarihteki mevcut mevzuat kapsamında ihale alıcının lehine olan KDV oranının uygulanması olanağının ortadan kaldırılması söz konusu olur. KDV oranında yapılmış olan yanlışlığın külfetinin ihale alıcısına yüklenmesi kabul edilemez. Hâlihazırda ihaleye katılımı, rekabeti ve ilgiyi dahi muhtemelen olumsuz yönde etkilemiş olan bir durumun, ihale alıcısının (ya da diğer ilgililerin) aleyhine yorumlanarak, “zaten şartları biliyordu, zamanında (satıştan önceki sebeplere dayanarak) yedi günlük şikâyet yoluna başvursaydı” sonucuna varılması, icra hukukundaki menfaat dengesine, eşitlik ilkesine, hakkaniyete, kamuya duyulan güvene ve hukukî güvenlik ilkesine aykırıdır. KDV oranının yüksek olduğunu düşünerek, arttırma şartnamesine güvenerek ihaleye katılan ihale alıcısına (ya da ihaleye aynı sebeple katılmayan diğer ilgililere), aynı zamanda KDV oranındaki yanlışlığın rizikosunun yüklenmesi orantılı ve adil bir yaklaşım değildir.

Bunun dışında ihalenin kesinleşmesi anındaki mevzuatta, ihale alıcısının daha lehine olan bir KDV oranının kabul edilmiş olması hâlinde, ihale alıcısının bu lehe durumdan mahrum bırakılmasının da hiçbir tutarlı ve haklı izahı mevcut değildir.

İhaleye olabildiğince çok katılımın sağlanarak satış işleminin adil bir şekilde gerçekleştirilmesi için, ihale öncesindeki yapılması gereken hazırlık işlemleri oldukça önemlidir. İcra dairesi arttırma şartnamesini ve satış ilânını özenli biçimde, tüm araştırmaları titizce yaparak, doğru biçimde hazırlamalı; kamu hukukundan doğan KDV'yi doğru tespit etmelidir. Zira ihaleye katılacak kişilerin kamuya duyduğu güven esastır. Bu kişilerin ihalenin şartlarının en doğru şekilde belirlenmiş olduğuna güvenerek ihaleye girmesi veya girmemesi söz konusudur. Bu nedenle icra dairesinin yapmış olduğu bir hatanın, dar yorum yapılmak suretiyle sadece yedi günlük şikâyete tâbi kılınıp, bu durumda ihalenin feshi yolunun âdeta kapatılması, ihalenin sıhhati açısından yerinde görülemez. İhaleye girmek isteyen kişilerin yanılgıya düşürülerek ihaleye girmemesi hususunun, ihalenin feshi yargılamasında tartışılması gerekir. Yanılgıya düşürülen kişinin salt yedi gün içinde şikâyet yoluna başvurmaması nedeniyle ihalenin feshini de talep edememesinin tutarlı bir gerekçesi yoktur. Satış ilânına ilişkin hukuka aykırılıklar henüz ihale yapılmadan

şikâyetin konusunu oluşturabileceği gibi, ilânın hukuka aykırı olduğu daha sonra ihalenin feshi yargılamasında da ileri sürülebilir (İİK m. 134).

“Zaten şartları bilerek ihaleye girmiştir; bu nedenle dürüstlük kuralına aykırılık söz konusu olur” şeklindeki yaklaşım, isabetli olmayıp, konunun dürüstlük kuralı ve hakkın kötüye kullanılması yasağıyla herhangi bir ilgisi yoktur. Çünkü burada hakkın kötüye kullanılması teşkil eden bir durum bulunmamaktadır. Dürüstlük kuralı, hakların sınırını belirleyerek hakkın kötüye kullanımının nerede başlayacağını gösteren genel bir kıstastır. İhale alıcısının sonradan öğrendiği bir yanlışlığa ilişkin olarak hakkını araması, hakkın kötüye kullanımı olarak değerlendirilemez. Burada ihale alıcısı hakkını hukuk düzeninin izin verdiği sınırlar içerisinde kullanmaktadır. Burada hakkın dürüstlük kuralı kapsamında kullanımı söz konusu olup, bu hakkın kullanımından ötürü zarar gören başka kişi ya da kişilerin varlığından bahsedilemez.

Ayrıca şu hususu da belirtmek gerekir ki, satış ilânı ile arttırma şartnamesi arasında çelişki bulunması ihalenin feshi sebebidir. Örneğin, taşınmazın muhammen bedelinin yanlış gösterilmesi gibi sebepler, ihaleye katılımı olumsuz etkileyeceğinden, ihalenin feshi sebebi teşkil eder.⁵³ KDV oranının satış ilânı ile arttırma şartnamesinde farklı biçimde gösterilmesi, bir çelişki olup, salt bu çelişki, ihalenin feshi nedenidir. Dolayısıyla bu çelişki yönünü dikkate almayan Yargıtay kararları isabetli değildir.

Özel bir şikâyet türü olan ihalenin feshinin İcra ve İflâs Kanunu’nda ayrıca ve özel olarak düzenlenmesinin temel nedeni (İİK m. 134) alacaklı, borçlu ve ilgililerin menfaatlerinin hukuka aykırı biçimde ihlâl edilmesini engellemektir.⁵⁴ Kanun koyucu satış aşamasına özel bir önem atfetmiştir. Bu noktadan hareketle, Yargıtay’ın “şikâyet öncesi sebep” gerekçesiyle, ihalenin feshine başvurulması imkânını ortan kaldırma

⁵³ Örneğin, “[...] Somut olayda, 02.11.2012 tarihli taşınmaz açık arttırma şartnamesinde taşınmazın muhammen bedeli olan 90.000,00 TL doğru olarak gösterilmişken, satış ilanında 90.000,00 TL (Yüz Yirmi Bin Türk lirası) olarak gösterilmiş ve 16.11.2012 tarihli Milat Gazetesinde aynı şekilde ilan edilmiştir. Satış ilanında taşınmazın muhammen bedeli olan 90.000,00 TL (Yüz Yirmi Bin Türk lirası) olarak gösterilmesi satışa ilgiyi azaltacağı ve bu durumun ihaleye katılımı olumsuz etkileyeceği tartışmasızdır. O halde mahkemece, bu husus göz önünde tutularak ihalenin feshine karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçelerle istemin reddi yönünde hüküm tesisi isabetsizdir [...]” (Yargıtay 12 HD, 35063/1508, 23.01.2014 (Legalbank))

⁵⁴ Pınar Çiftçi, İcra Hukukunda Menfaat Dengesi (1st edn, Adalet Yayınları 2010) 314

yönündeki eğiliminin, ihalenin feshi kurumunun kabul edilmiş amacıyla bağdaşmadığı söylenebilir.

Öte yandan satış ilânındaki ve/veya arttırma şartnamesinde KDV'nin hesaplanmasına esas alınan durum ile fiilî durumun farklı olduğu ihaleden sonra anlaşılabilir. Örneğin, ihale konusu taşınmazın yüzölçümünün satış ilânında gösterilen ve KDV'ye esas alınan yüzölçümünden daha küçük olduğu anlaşıldığı takdirde, KDV'nin fazladan tahsil edilmiş olması durumu söz konusu olabilir. Bu hâl de "ihalenin şartları bilinerek ihaleye girilmiştir" şeklindeki ve ihalenin feshi yolunu kapatan düşüncenin, aslında ne kadar adaletsiz sonuçlara yol açabileceğini farklı bir açıdan göstermektedir.

Sonuç

Çalışma kapsamında varılan sonuçlar şu şekildedir:

1. Cebrî satış yollarından borçluya satış yetkisi verilmesi (rızaî satış) (İİK m. 111/a) hâlinde KDV ödenmez. Zira vergide kanunîlik ilkesi geçerlidir. Bu tür satışlar bakımından KDV ödenmesine ilişkin kanunî dayanak bulunmamaktadır.

2. Cebrî ihale açısından KDV'yi doğuran olay, satış konusu malın teslimidir.

3. İcra dairesinin hem vergilendirmeyi yapan merci olması hem de vergi mükellefi olması, kanun koyucunun hukuk politikası kapsamındaki tercihidir. Bu tercih kanun koyucunun Katma Değer Vergisi Kanunu ile Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde icra dairesinin açıkça vergi mükellefi olduğunu öngörerek, olası vergi kaybı ve kaçakını "çifte denetim" yoluyla önlemeye çalışması çabasına dayanmaktadır. Böylece Devlet'in KDV'nin tahsilinde zorluk çekmemesi için icra dairesinin sistemsal olarak tedbirli bir aracılık yapması söz konusu olur. İcra dairesi Devlet'in KDV'yi tahsil etmesine yardımcı olmaktadır. Bu düzenleme esasen KDV'nin tahsilinde kaynaktaki yetkin kişi konumundaki icra dairesinin vergiyi tahsil ederek, derhâl Hazine'ye irat kaydedilmesini sağlaması düşüncesine dayanmaktadır. Hâlin icabı gereği ihale alıcısından Devlet'e beyanname vermesi de beklenemez. Belirtmek gerekir ki bu noktada KDV tevkifatı uygulamasına benzeyen bir durum da söz konusudur.

4. Uygulamada KDV'ye ilişkin beyannameyi ihale alıcısının vergi dairesine vermesi, KDV'nin ödenmesi için ihale alıcısına genellikle süre

verilmemesi ve ihale alıcısının kendisinin icra dairesine gelmesinin beklenmesi, KDV'nin vergi dairesine ödenmesi prosedürünü, icra dairesinin değil, tamamen ihale alıcısının gerçekleştirmesi kanuna aykırıdır. Kanunilik ilkesi gereği cebrî icra yollarının sınırlı ve belirli olması, sıkı biçimde şekle bağlılık ilkesinin geçerli olması ve cebrî icra faaliyetinin kamusal niteliği ile bu faaliyet sırasında devlet gücünün kullanılması zorunluluğu birlikte değerlendirildiğinde, cebrî ihalede tahsil edilen KDV'nin tahsilinin ve vergi dairesine ödenmesi işlemlerinin doğrudan icra dairesince yerine getirilmesi gerekir. Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 8. maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendine ve Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nin I.6.2.1. maddesine göre, cebrî icra yoluyla yapılan satışlarda KDV yükümlüsü satışı gerçekleştiren icra dairesidir. Anılan hükümler ve cebrî satışın özelliği dikkate alındığında, cebrî satışlar bakımından vergiyi hesaplayan, tahakkuk ettiren, tahsil eden ve vergi dairesine beyan edip yatıran icra dairesidir. İcra dairesi kendisine getirilen KDV tutarını almayarak, bunun vergi dairesine ödenmesi gerektiğini ifade ederek, ihale alıcısını vergi dairesine yönlendirmemelidir. İcra dairesi bu parayı tahsil ederek, mevzuata uygun biçimde vergi dairesine beyan ederek yatırmalıdır.

5. Farklı sebeplerle KDV'nin arttırma şartnamesinde ve/veya satış ilânında yanlış gösterilmesi, ihaleye katılımı, rağbeti ve rekabeti olumsuz etkileyen bir durumdur. Haksız olarak tahsil edilen KDV'nin şikâyet yoluyla iadesi talebi ile haksız olarak tahsil edilen KDV nedeniyle ihalenin feshi talebi birbirinden farklı durumlardır. Arttırma şartnamesinde ve/veya satış ilânında KDV oranının yanlış gösterilmiş olması, ihale alıcısı yönünden tek başına ihalenin feshi sebebi teşkil etmez. Zira bu yanlışlığı ihaleyi ortadan kaldırmadan, sadece KDV'ye ilişkin uyuşmazlığın icra mahkemesinde şikâyete konu yapılarak çözümlenmesi yoluyla gidermek mümkündür. Böylece hem ihale geçerliliğini sürdürecektir hem de fazladan alınmış olan KDV tutarının ihale alıcısına iadesi sağlanmış olacaktır. Ancak ihale alıcısı KDV'ye ilişkin sebebinin yanında başka bir sebebe ya da sebeplere dayanarak ihalenin feshini talep edebilir. İcra mahkemesi ihalenin feshi yargılamasında tüm bu sebepleri toplu olarak inceler ve karara bağlar.

6. Yargıtay'ın KDV'nin arttırma şartnamesinde ve/veya satış ilânında yanlış gösterilmesi durumunda, ihaleden önce süresi içerisinde icra mahkemesinde şikâyet yoluna başvurulmamış olması hâlinde, artık ihalenin şartları bilinerek ihaleye girildiğinden, dürüstlük kuralı uyarınca

ihalelerin feshinin talep edilemeyeceği şeklindeki içtihadı isabetli değildir. Bu yaklaşım alacaklı, borçlu ve ilgililerin menfaatlerinin hukuka aykırı olarak ihlâl edilmesini önlemesini sağlayan ihalelerin feshi kurumunun amacıyla bağdaşmamaktadır. İhalelerin feshine başvuru imkânının ortadan kaldırılması eğilimi doğru değildir. Yargıtay'ın anılan durumda ihalelerin feshine başvurulabileceğini kabul eden daha önceki içtihadı ise kanaatimizce yerindedir. Yargıtay'ın KDV'ye ilişkin konularda, âdeta ihalelerin feshine başvurma yolunu kapatan içtihadını terk ederek, önceki ve isabetli olan uygulamasına dönmesi gerektiği kanaatindeyiz.

7. İcra dairesi arttırma şartnamesini ve satış ilânını özenli biçimde, tüm araştırmaları titizce yaparak, doğru biçimde hazırlamalı; kamu hukukundan doğan KDV'yi doğru tespit etmelidir. Zira ihaleye katılacak kişilerin kamuya duyduğu güven esastır. Bu kişilerin ihalelerin şartlarının en doğru şekilde belirlenmiş olduğuna güvenerek ihaleye girmesi veya girmemesi söz konusudur. Bu nedenle icra dairesinin yapmış olduğu bir hatanın, dar yorum yapılmak suretiyle sadece yedi günlük şikâyete tâbi kılınıp, bu durumda ihalelerin feshi yolunun âdeta kapatılması, ihalelerin sıhhati açısından yerinde görülemez. İhaleye girmek isteyen kişilerin yanlıya düşürülerek ihaleye girmemesi hususunun, ihalelerin feshi yapılmasında tartışılması gerekir.

KISALTMALAR

Art.	: Artikel
Aufl.	: Auflage
AY	: Anayasa
BATİDER	: Banka ve Ticaret Hukuku Dergisi
Bd.	: Band
bkz.	: bakınız
BSK	: Basler Kommentar
C.	: Cilt
DEÜHFD	: Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
edn	: edition
edt	: editor
HD	: Hukuk Dairesi

HGK	: Hukuk Genel Kurulu
HMK	: Hukuk Muhakemeleri Kanunu
İBD	: İstanbul Barosu Dergisi
İİK	: İcra ve İflâs Kanunu
KDV	: Katma Değer Vergisi
KDVK	: Katma Değer Vergisi Kanunu
KUKO ZPO	: Kurzkomentar
Legalbank	: www.legalbank.net
n	: footnote
N.	: Nummer
OFK	: Orell Füssli Kommentar
RG	: Resmî Gazete
s.	: sayfa
S.	: Sayı
SchKG	: Gesetz für Schuldbetreibungs- und Konkurs
SDÜHFD	: Süleyman Demirel Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi
SK	: Schulthess Kommentar
vd.	: ve devamı
Y.	: Yıl
YKD	: Yargıtay Kararları Dergisi
ZPO	: Zivilprozessordnung

KAYNAKÇA

Aras C, 'İki Yıldan Fazla Şirket Aktifinde Bulunan Taşınmaz ve İştirak Hisselerinin İcra Yoluyla Satışında KDV İstisnası' (2009) Yaklaşım Dergisi

Arslan R, İcra-İflâs Hukukunda İhale ve İhalenin Feshi (1st edn, Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları 1984)

Arslan R, Yılmaz E, Taşpınar Ayvaz S and Hanağası E, İcra ve İflâs Hukuku (8th edn, Yetkin Yayınları 2022)

Aslan EK, İcra ve İflâs Hukukunda Taşınmaz Malların Açık Artırma Yolu ile Paraya Çevrilmesi (1st edn, Günçel Yayınevi 2004)

Aşık İ, Oruç Y, Tok O and Saçar ÖF (1st edn, Seçkin Yayınları 2022)

Atalı M, Ermenek İ and Erdoğan E, *İcra ve İflâs Hukuku* (6th edn, Yetkin Yayınları 2022)

Bayraktar B, *Müzayede Mahallerinde Yapılan Satışların KDV Karşısındaki Durumu*' (1998) (201) *Vergi Dünyası Dergisi* 106-112

Berkin NM, *Tatbikatçılara İcra Hukuku Rehberi* (Filiz Kitabevi 1980)

Blumenstein E, *Handbuch des Schweizerischen Schuldbetreibungs-gesetz* (1st edn, K.J. Wyss 1911)

Çiftçi P, *İcra Hukukunda Menfaat Dengesi* (1st edn, Adalet Yayınları 2010)

Çon Ö, *İhâlenin Feshi İcra ve İflas Kanunu Madde 134* (1st edn, Yetkin Yayınları 2021)

Dönmez M, *Taşınmaz Satışlarında İhale Kararının Kaldırılması ve Tamamlayıcı Artırma*, (2007) (73) *TBBD* 309-371

Ekecik Ş and Şişman G, 'Cebri Satışlarda Katma Değer Vergisi' (2010) 26(3) *BATİDER* 69-86

Erturgut M, *İcra ve İflas Hukukunda Menkullerin Paraya Çevrilmesi* (1st edn, Yetkin Yayınları 2000)

Görgün Ş, Börü L and Kodakoğlu M, *İcra ve İflâs Hukuku*, (3rd edn, Yetkin Yayınları 2022)

Haznedar İM, 'Cebri İcra Yoluyla Taşınmaz Satışlarında Katma Değer Vergisi' (2009) 83(2) *İstanbul Barosu Dergisi* 793-808

Hunkeler D, *Kurzkomentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (Kurzkomentar SchKG)*, (2nd edn, Helbing Lichtenhahn Verlag 2014)

Karşlı A, *İcra ve İflas Hukuku Esasları* (4th edn, Filiz Kitabevi 2022)

Kızıltoprak Ö, 'İcra Satış İşlemlerindeki Vergi Uyuşmazlıklarında Görevli Yargı Yeri' (2023) (165) *Türkiye Barolar Birliği Dergisi* 55-73

Kren Kostkiewicz J, *SchKG Kommentar Schuldbetreibungs- und Konkursgesetz mit weiteren Erlassen* (20th edn, Orell Füssli 2020)

Kren Kostkiewicz J and Vock D, *Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs* (4th edn, Schulthess Verlag 2017)

Kuru B, *İcra ve İflâs Hukuku El Kitabı* (2nd edn, Adalet Yayınları 2013)

- Kuru B, İcra ve İflâs Hukuku, C. II (Evrım Yayınevi 1990)
- Kuru B, Arslan R and Yılmaz E, İcra ve İflâs Hukuku (28th edn, Yetkin Yayınları 2014)
- Maç M, ‘İcra Daireleri Tarafından Satılan Mallara İlişkin Hatalı KDV Uygulaması, Kanuna Aykırılık ve Haksızlık Oluşturmaktadır’ (2021) (476) Vergi Dünyası Dergisi 68-71
- Manav T, ‘Müzayede Yoluyla Antika Satışlarında Katma Değer Vergisi ve Tellallık Harcı’ (1999) (83) Yaklaşım Dergisi 162-165
- Namlı M, İcra Hukukunda Taşınmaz Malların Haczi ve Paraya Çevrilmesi, (1st edn, On İki Levha Yayınları 2019)
- Öncel M, Kumrulu A, Çağan N and Göker C, Vergi Hukuku (28th edn, Turhan Kitabevi 2019)
- Özçelik V, ‘Kurumların Aktifinde İki Yıl Süreyle Bulunan Taşınmazların Cebri İcra Yoluyla Satılması Durumunda Katma Değer Vergisi İstisnası’ (2020) 10(2) SDÜHFD 195-218
- Özekes M, İcra Hukukunda Temel Haklar ve İlkeler (1st edn, Adalet Yayınevi 2009)
- Özekes M, ‘İhale Bedelinden Ödenmemesi Sebebiyle Yapılan Artırma (Tamamlayıcı Artırma)’ (2004) 5(1) DEÜHFD 167-184
- Özmunçu S, Pazarlık Suretiyle Satış (1st edn, Vedat Kitapçılık 2005)
- Pehlivan O, Vergi Hukuku (1st edn, Ekin Yayınevi 2022)
- Pekcantez H, Atalay O, Özekes M and Sungurtekin Özkan M, İcra ve İflâs Hukuku Ders Kitabı, (9th edn, On İki Levha Yayınları 2022)
- Pekcantez H, Atalay O, Özekes M and Sungurtekin Özkan M, İcra ve İflâs Hukuku, (11th edn, Yetkin Yayınları 2013)
- Pekcantez H and Simil C, İcra ve İflâs Hukukunda Şikâyet (2nd edn, Vedat Kitapçılık 2017)
- Stahelin D, Bauer T and Lorandi F, Basler Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs (Basler Kommentar SchKG), (3rd edn, Helbing Lichtenhahn Verlag 2021)
- Taşkan YZ, Vergi Hukuku (5th edn, Adalet Yayınevi 2022)
- Uyar T, ‘İhale ve İhalenin Feshi Konusunda Ortaya Çıkan Sorunlar’ (2016) (123) TBBD 489-496
- Uyar T, Gerekeçeli-İçtihatlı İcra ve İflâs Kanunu Şerhi, C. VI (2nd edn, Adalet Yayınevi 2006)

Uyar T, *İcra Hukukunda İhale ve İhalelerin Bozulması* (2nd edn, Şafak Basım ve Yayınevi 1988)

Uyar T, 'Katma Değer Vergisi ile İhale (Damga) Pullarının Ne Zaman Yatırılması Gerekir? Bunların Ödenmemesi İhalelerin Feshini Gerektirir mi?' (1998) (1-2-3) İBD 84-92

Uyar T, 'Taşınmaz Satışlarında İhale Bedelinin Ödenmemesi (İİY. 133)' Prof. Dr. Hayri Domaniç'e 80. Yaş Günü Armağanı, C. I, (1st edn, Beta Yayınları 2001) 755 vd

Uyar T, Uyar A and Uyar C, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi*, C. II (3rd edn, Bilge Yayınevi 2014)

Vock D and Meister Müller D, *SchKG-Klagen nach der Schweizerischen ZPO* (2nd edn, Schulthess Verlag 2018)

Vural M, 'Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlarda KDV Uygulaması' (1999/Temmuz) (215) Vergi Dünyası

Yıldırım MK and Deren-Yıldırım N, *İcra ve İflas Hukuku* (8th edn, Beta Basım Yayın 2021)

Yılmaz E, *İcra ve İflâs Kanunu Şerhi* (Yetkin Yayınları 2016)