

T.C
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI

TÜRK VERGİ HUKUKUNDA DEVRE MÜLK
UYGULAMASI

Yüksek Lisans Tezi

Berna GÖZİ

İstanbul, 2006

T.C
MARMARA ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
MALİYE ANABİLİM DALI
MALİ HUKUK BİLİM DALI

TÜRK VERGİ HUKUKUNDA DEVRE MÜLK
UYGULAMASI

Yüksek Lisans Tezi

Berna GÖZİ

Danışman: YRD.DOC.DR.BUMİN DOĞRUSÖZ

İstanbul, 2006

Marmara Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğü

Tez Onay Belgesi

MALİYE Anabilim Dalı MALİ HUKUK Bilim Dalı Yüksek Lisans öğrencisi
BERNA GÖZİ'nin VERGİ HUKUKUNDA DEVRE MÜLK UYGULAMASI
adlı tez çalışması, Enstitümüz Yönetim Kurulunun 22.06.2006 tarih ve 2006-6/13 sayılı
kararı ile oluşturulan jüri tarafından Yüksek Lisans Tezi olarak kabul edilmiştir.

Öğretim Üyesi Adı Soyadı

İmzası

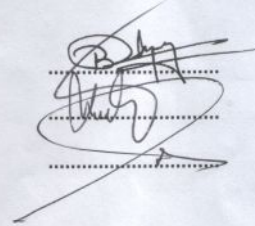
Tez Savunma Tarihi

: 26.12.2006

1) Tez Danışmanı : YRD. DOÇ.DR. AHMET BUMİN DOĞRUSÖZ

2) Jüri Üyesi : PROF. DR. ÖMER FARUK BATIREL

3) Jüri Üyesi : PROF. DR. SUAT OKTAR



İÇİNDEKİLER

Sayfa No

Kısaltmalar.....	III
Giriş.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM DEVRE MÜLK KAVRAMI

1.1. KAVRAM VE TERİM	5
1.1.1. Kavram.....	5
1.1.2. Terim.....	6
1.2. YAKIN KAVRAMLARDAN AYIRT EDİLMESİ.....	9
1.2.1. Devre Tatilden Ayırt Edilmesi.....	9
1.2.1.1. Devredilme ve Mirasçılara Geçme Açısından	10
1.2.1.2. Seçim Yetkisi.....	11
1.2.1.3. Bağımsız Bir Bölüm Üzerinde Devrelere Bağlı İstifade Etme Hakkı.....	12
1.2.1.4 Hukuki Nitelik Farkı.....	12
1.2.1.5 Şekil.....	13
1.2.1.6 Yasal Zorunluluk	14
1.2.1.7 Devre Mülk Hakkı Tesis Edilmiş Taşınmazlar Üzerinde Bu Hak ile Bağdaşan Sınırlı Ayni Haklar Kurulabilir.....	14
1.2.2. Taşınmaz Mülkiyetinden Ayırt Edilmesi.....	15
1.2.3. Taşınmaza İlişkin İntifa Hakkından Ayırt Edilmesi.....	16
1.2.4. Taşınmaz Kirasından Ayırt Edilmesi.....	16

İKİNCİ BÖLÜM

DEVRE MÜLK KAVRAMININ TARİHÇESİ VE ÇEŞİTLİ UYGULAMALAR

2.1. DÜNYADA’KI GELİŞİM VE UYGULAMA	17
2.1.1. Amerikan Uygulaması	19
2.1.1.1. Mülkiyet Hakkına Dayanan Sistemler.....	20
2.1.1.1.1. Zaman Bölüşümü Sistemi.....	20
2.1.1.1.2. Devre Mülk Sistemi.....	20
2.1.1.2. Mülkiyet Hakkına Dayanmayan Sistemler.....	20
2.1.1.2.1. İzin (Lisans) Sistemi.....	20
2.1.1.2.2. Kiralama Sistemi.....	21
2.1.1.2.3. Klüp Üyeliği Sistemi.....	21
2.1.2. Fransız Uygulaması.....	21
2.1.2.1. Müşterek Mülkiyete Bağlı Sistemler.....	21
2.2. TÜRKİYE’DEKİ GELİŞİM VE UYGULAMA.....	22
2.2.1. Cumhuriyetten Önceki Dönem.....	22
2.2.1.1. Gahı (Bazen, Ara sıra) Nöbet Usulü.....	22
2.2.1.2. Sapan Değiştirme.....	22
2.2.1.3. Gezek Usulü.....	23
2.2.2. Cumhuriyet Dönemi.....	23

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DEVRE MÜLK’ÜN HUKUKSAL ÇERÇEVESİ

3.1. HUKUKSAL DAYANAK	25
3.1.1. Anayasa.....	25
3.1.2. Medeni Kanun.....	26
3.1.3. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi.....	29

3.2. DEVRE MÜLK'ÜN HUKUKİ NİTELİĞİ.....	29
3.2.1. İrtifak Hakları.....	30
3.2.2. Devre Mülk'ün İrtifak Hakkı Niteliğinde Olamayacağı Görüşü.....	31
3.2.3. Devre Mülk'ün İrtifak Hakkı Niteliğinde Olduğu Görüşü.....	33
3.3. DEVRE MÜLK'E İLİŞKİN HÜKÜMLER.....	36
3.3.1. Dönem Süresi ve Devrelerin Belirlenmesi	37
3.3.2. Devre Mülkten İstifade.....	38
3.3.3. Devre Mülk Sahiplerinin Hakları.....	39
3.3.4. Devre Mülk Sahiplerinin Borçları.....	41
3.3.5. Devre Mülk'e Konu Olan Bağımsız Bölümlerin İdaresi.....	42
3.3.6. Devre Mülk'ün Korunması.....	44
3.3.6.1. Genel Hükümler Uyarınca Korunma.....	44
3.3.6.2. İdari Yoldan Korunma.....	44
3.3.7. Devre Mülk'e İlişkin Uyuşmazlıkların Çözümü.....	45
3.4. DEVRE MÜLK'ÜN KURULMASI.....	46
3.4.1. Devre Mülk'ün Kurulabileceği Taşınmazlar.....	46
3.4.1.1. Paylı Mülkiyet Konusu Bağımsız Yapılar.....	48
3.4.1.2. Kat Mülkiyetine Tabi Bağımsız Yapılar.....	48
3.4.1.3. Kat İrtifakına Bağlı Bağımsız Yapılar.....	50
3.4.1.4. Üst Hakkına Bağlı Bağımsız Yapılar.....	51
3.4.2. Devre Mülk'ün Kuruluş Şekli.....	51
3.4.2.1. Sözleşme.....	52
3.4.2.2. Resmi Senet.....	53
3.4.2.3. Tescil.....	54
3.5. DEVRE MÜLK'ÜN SONA ERMESİ.....	55
3.5.1. İzale-i Şüyu.....	55
3.5.2. Devre Mülke Konu Binanın veya Bağımsız Bölümün Yok Olması.....	55
3.5.3. Anlaşma.....	55
3.5.4. Devre Mülk'ün Bir Kişide Toplanması.....	56
3.5.5. Taşınmazın Mesken Niteliğini Kaybetmesi.....	56
3.5.6. Devre Mülk'ün Sağladığı Menfaatlerin Ortadan Kaybolması.....	56
3.5.7. Devre Mülk'ün Kullanım Süresinin Dolması.....	57
3.5.8. Diğer Sebepler.....	57

TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEVRE MÜLK

IV

KISALTMALAR

ABD	:Amerika Birleşik Devletleri
A.Ş	:Anonim Şirket
Art	:Kanun
B	:Basım
BK	:Borçlar Kanunu
BGB	:Bürgerliches Gesetzbuch
Bk.	:Bakınız
C.	:Cilt
DİE	:Devlet İstatistik Enstitüsü
DM	:Devre Mülk
DVK.	:Damga Vergisi Kanunu
EVK.	:Emlak Vergisi Kanunu
f.	:Fıkra
Gen.	:Genelge
Geç	:Geçici
GT	:Genel Tebliğ
GV	:Gelir Vergisi
GVK	:Gelir Vergisi Kanunu
HD	:Hukuk Dairesi
HK	:Harçlar Kanunu
HUMK	:Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu
KDVK	:Katma Değer Vergisi Kanunu

KMK	:Kat Mülkiyeti Kanunu
KVK	:Kurumlar Vergisi Kanunu
KV	:Kurumlar Vergisi
Ltd	:limitet
MB	:Maliye Bakanlığı
Md.	:Madde
MK	:Medeni Kanun
Mük.	:Mükerrer
No	:Numara
RG.	:Resmi Gazete
s.	:Sahife
şti	:Şirket
TBMM	:Türkiye Büyük Millet Meclisi
T.C.	:Türkiye Cumhuriyeti
TEFE	:Toptan Eşya Fiyat Endeksi
TH	:Tapu Harcı
TKGM	:Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü
TSN	:Tapu Sicil Nizamnamesi
TTK	:Türk Ticaret Kanunu
vd.	:ve devamı
VİV	:Veraset ve İntikal Vergisi
VİVK	:Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu
ZGB	:Zivilgesetzbuch

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

- AKAD Mehmet/DİNÇKOL Abdullah,1982 Anayasası :Madde Gerekçeleri ve maddelerle ilgili Anayasa Mahkemesi Kararları,İstanbul,1998
- AKDOĞAN Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Geliştirilmiş 6.Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara 1987.
- AKSOY Şerafettin,Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi,Filiz kitapevi,İstanbul,1989.
- ARCAK Ali, Açıklamalı İçtihatlı Kat Mülkiyeti Kanunu, Olgaç Matbaası,Ankara 1988.
- ARSLAN Mehmet,Türk Vergi Sistemi,Nobel Yayınevi,İstanbul,2004.
- ARIKAN Hamiyet,4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu,İstanbul,2005.
- AKİPEK Şebnem/KÜÇÜKGÜNGÖR Erkan,Sözleşmeler Rehberi,Yetkin Yayınları,Ankara,2000.
- ARPACI Abdülkadir, T.C. Kat Mülkiyeti Kanunu Devre Mülk Sistemi, Sermet Matbaası, İstanbul 1987.
- ARAL Fahrettin, Borçlar Hukuku Özel Borç İlişkileri, 5.B, Yetkin Yayınları, Ankara 2003.
- BAYDEMİR Mehmet ,Damga Vergisi,I.B,Yeminli mali Müşavirlik Yayınları,İstanbul,2002.
- BİLİCİ Nurettin,Vergi Hukuku,8.B,Seçkin Yayınevi,2004.
- DEMİR Muzaffer, “Türkiye’de Devre Mülk, Devre Tatil Uygulaması ve Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu”, Yeterlilik Etüdü, Ankara 1995.
- ERTAŞ Şeref, Eşya Hukuku, Seçkin Matbaası, Ankara,1989.
- ERTAŞ Şeref, Yeni Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Eşya Hukuku, 4.Baskı, Seçkin Matbaası, Ankara, 2002.

- GÖKNAR Hikmet, Kat Mülkiyeti Devre Mülk ve Yabancıların Tasarrufu, Ankara, İplikçi Matbaası,1989.
- GÖREN Zafer,Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının Yorumu,Cilt I,TBMM Basımevi,Ankara,2002.
- HAVUTÇU Ayşe Akdemir, “Devre Mülk Hakkı”, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, İzmir 1987.
- KARAHACIOĞLU Ali Haydar/VELİOĞLU Ahmet,Kat Mülkiyeti Kanunu ve İlgili Kanunlar (Açıklamalı ve İçtihatlı),AÜHF Yayınları.
- KARAKOÇ Yusuf,Genel Vergi Hukuku,2.B,Yetkin Yayınları,Ankara 2003.
- KARAŞAHİN Mustafa, Sosyal Tesislerin Devre Tatil-Devre Mülk Yöntemleri Değerlendirilmesi, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara 1998.
- KÖPRÜLÜ Bülent-KANETİ Selim, Sınırlı Ayni Haklar, II.Basım, Filiz Kitapevi, İstanbul 1982.
- KİRMAN Ahmet,488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu Şerhi ,2.B,Turhan Yayınevi.
- KIZILOT Şükrü-SARISU Ekrem-ÖZCAN Sezgin-KIZILOT Zuhal, Gayrimenkul Rehberi,Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2004.
- MAÇ Mehmet, KDV Uygulaması, 4.B, Denet Yayıncılık, İstanbul 1998.
- MAÇ Mehmet-JAMALİ Tarık, Veraset Hibe ve Ölüm, Denet Yayıncılık, İstanbul 1999.
- ÖNCEL Mualla-ÇAĞAN Nami-KUMRULU Ahmet, Vergi Hukuku, 11.Baskı, Turhan Kitapevi, Ankara 2004.
- ÖZBALCI Yılmaz, Tüm Vergi Kanunları, 6.Basım, Oluş Yayınevi, Ankara 2001.
- ÖZBALCI Yılmaz, Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, Kasım 1999.
- ÖZBALCI Yılmaz, KDV Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2004.
- ÖZBALCI Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, Ekim 1999.

- ÖZMEN Ethem Saba, Devre Mülk Hakkı, AÜHF Yayınları, Ankara 1988.
- ÖZMEN Ethem Saba, Kat İrtifakı, AÜHF Yayınları, 1997.
- ÖZMEN İhsan, Eski Yeni Hukukumuzda Gayrimenkul Mevzuatı, AÜHF Yayınları Ankara 1986.
- REİSOĞLU Safa, Borçlar Hukuku, 9.Basım, Beta Yayınları, Ankara 1993.
- ODYAKMAZ Nevzat, Kat Mülkiyeti Kanunu ve Devre Mülk Hakkı, Beta Yayınları, İstanbul, 1997.
- OĞUZMAN M.Kemal-SELİÇİ Özer, Eşya Hukuku, 9.B, Filiz Kitapevi, İstanbul 2002.
- OĞUZMAN M.Kemal-BARLAS Nami, Medeni Hukuk, 8.B, Beta Yayınları, İstanbul 2000.
- ÖZTAN Bilge, Medeni Hukukun Temel Kavramları, 9.B, Ankara, Turhan Kitapevi, 2002.
- SABAN Nihal, Özel Kısım Vergi Hukuku, 1.B, İstanbul, Der Yayınları, 2004.
- SABAN Nihal, Genel Kısım Vergi Hukuku, 2.Basım, İstanbul, Der Yayınları, 2003.
- TEKİNAY Selahattin Sulhi, Kat Mülkiyeti (Eşya Hukuku II/2), Filiz kitapevi, İstanbul 1991.
- TEKİNAY Selahattin Sulhi, Menkul Mülkiyeti ve Sınırlı Ayni Haklar (Eşya Hukuku II/3), Filiz kitapevi, İstanbul 1994.
- TOK Türker, Devre Mülk ve Devre Tatil, 1.B, Adil Yayınevi, İstanbul 2000.
- TUNÇOMAĞ Kenan, Türk Borçlar Hukuku, Özel Borç İlişkileri, 3.B, C.I, Sermet Matbaası, İstanbul 1977.
- TURGAY Recep, Gelir Vergisi Kanunu ve Tatbikatı, II.cilt, Koruç Matbaası, İstanbul 1976.
- YALTI Billur, Mülkiyet Hakkı versus Vergilendirme Yetkisi: İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Sınırı, Vergi Dünyası, Sayı 227, Temmuz 2000.
- YAVUZ Cevdet, Borçlar Hukuku Dersleri Özel Hükümler, 3.B, Beta Yayınları, 2003.

YEŞİL Metin, Tapu İşlemleri Uygulaması ve Mevzuatı, Beta Yayınları, İstanbul 1995.

YILDIRIM Mehmet, Damga Vergisi, Kanunu, 2.B, Nobel Yayınları, İstanbul, 2001.

YILMAZ Ejder, Hukuk Sözlüğü, Genişletilmiş 6.Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2001.

MAKALELER

ABRAVAY Can, “Dünyada Devre Tatil Usulü”, Seminer, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.

ATALAY Ahmet, “Devre Tatil Usulü”, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.

AYKUTLU Fercan, “Devre Mülk Hakkının Hukuki Mahiyeti”, Vergi Dünyası, Sayı:170, Ekim 1995.

BAHAR Cevdet Okan, “Gayrimenkul Sermaye İratlarının Beyanı ve Vergilendirilmesi-1”, Yaklaşım, Sayı:121, Ocak 2003.

CANYÜREK Murat, Devre tatil Sistemi ve Bunun Hukuki Niteliği Üzerine Düşünceler, Seminer, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.

DEMİR Muzaffer, “Vergisel Yönleri ile Devre Mülk Hakkı”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:103, İstanbul 1996.

DOĞRUSÖZ A.Bumin, “Tapu Senedine Gayrimenkulün Gerçek Satış Bedelinin Yazılabileceği”, Yaklaşım, Sayı:76, Nisan 1999.

ERKAN Mehmet, “Devre Mülk Hakkının Elden Çıkarılmasının Gelir, Kurumlar, K.D.V. Açısından Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:184 Aralık 1996.

EREM Engin, “Devre Mülk Hakkı Satışlarında K.D.V.”, Yaklaşım, Sayı:41, Mayıs 1996.

GEZGİN Burhan, “Devre Mülk Kapsamında Kullanılan Binaların Hayat Standartı Uygulaması Karşısındaki Durumu”, Vergi Dünyası, Sayı:175, Mart 1996.

- HAMZAÇEBİ M. Akif, “Devre Tatil Usulü”, Panel konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- KAYA Ömer, “Tapuya Tescil Edilen İrtifak Hakları ve bu Hakların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 227, Temmuz 2000.
- KOÇ Mehmet, “Gayrimenkul Satışından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:83, Kasım 1999.
- ÖZDEMİRCİ Fahrettin, “Gerçek Kişilerde Gayrimenkullerin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:262, Mayıs 2003
- ÖZCAN Sezgin, “Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Finansal Forum, 09.10.2000.
- SARAÇ Hasan, Devre Tatil Usulü, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- ÜNAL Mehmet, Devre Mülk Kavramı, Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Prof.Dr.Jale G.AKİPEK’e Armağan, Konya,1991.
- ÜNALAN Sedat, “Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:95, Kasım 2000.
- ÜLGEN Soner, “4444 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenlemeler Işığında Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:84, Aralık 1995.
- TÜRKMEN Nedim, Turizm Sektörünün Vergilendirilmesi, Yaklaşım Yayınları, Ankara 2000.
- YILDIZ A.Murat, “Gayrimenkul Devir ve İkisaplarında Tapu Harcına Esas Matrah”, Yaklaşım, Sayı:130, Ekim 2003.

DİĞER YAYINLAR

T.K.G.M.Gn.1476.

[http://www.tkgm.gov.tr/Maliİşlemler/devre mülk.html.](http://www.tkgm.gov.tr/Maliİşlemler/devre_mülk.html)

[http://www.die.gov.tr.](http://www.die.gov.tr)

[http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/VK?.](http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/VK?)

[http://www.adalet .gov.tr.](http://www.adalet.gov.tr)

BÜYÜK LAROUSSE SÖZLÜK VE ANSİKLOPEDİSİ,24 CİLT,Milliyet Gazetecilik

A.Ş,Librarie Larousse ,İstanbul,

I.GİRİŞ

Bir taşınmazdan zamanla sınırlı yararlanma hakkı sağlayan sistemler 1960'lı yılların başında ABD'de ve Batı Avrupa'da ortaya çıkmış,buradan dünyanın diğer bölgelerine yayılmıştır. Zamanla sınırlı yararlanma hakkı sağlayan bu sistemlere neden ihtiyaç duyulmuştur? Sanayileşmeye bağlı olarak insanların bir yandan yaşam seviyesi yükselirken bir yandan da çalışma temposu artmıştır. İnsanların yılın belli bir döneminde tatil yapmaları,dinlenmeleri bir ihtiyaç olarak ortaya çıkmıştır.Tatil talebindeki artışa bağlı olarak,motel gibi klasik konaklama yerlerinin fiyatları çok yükselmiştir.Bu talebe bağlı olarak tatil yörelerindeki taşınmaz fiyatları da birkaç kat artmış, bu yerlerde tatil için konut edinmek lüks haline gelmiştir.¹

Girişimciler, dar ve orta gelir gurubunda mevcut olan ancak fiyatların yüksek oluşu nedeniyle harekete geçirilemeyen tatil yapma arzusunu görerek yeni çözümler aramaya başladılar.Önce maliyeti daha düşük olan dikey ve yatay bitişik konutlar ürettiler.Ancak bu da yeterli olmadı.Kişi başına düşen tatil maliyeti hala yüksekti.Bunun daha da düşürülmesi gerekiyordu. İkinci bir çözüm yolu olarak taşınmaz mülkiyetine dördüncü boyut olarak zamanla sınırlı olma hali getirildi.Bir taşınmazdan yararlanma hakkı,zaman dilimlerine bölünerek,bu dilimlerin birden fazla kişiye tahsis edilmesi suretiyle,zamanla sınırlı yararlanma modelleri geliştirilmiştir.²

Bir taşınmazdan zamanla sınırlı olarak yararlanmayı amaçlayan sistemleri iki ana grupta toplamak mümkündür.Bunlar yararlanana aynı hak veya şahsi hak sağlayan sistemlerdir. Aynı hak sağlayan sistemlerde hak sahibi taşınmazdan kendisine tahsis edilen zaman diliminde, taşınmaz ile kendi arasına bir başkası girmesi gerekmeden bir mutlak hak olarak yararlanabilmektedir.

¹ Ethem Saba Özmen, Devre Mülk Hakkı, I.Basım, Ankara, AÜHF Yayınları 1988,s. 29-30.

² E.S Özmen, s. 29-30.

Buna örnek olarak ABD'de gördüğümüz "Interval Ownership" sistemini ve Türkiye'de "devre mülk" sistemini verebiliriz.³ Şahsi hak sağlayan sistemlerde ise hak sahibine taşınmaz mülkiyetine ilişkin bir hak verilmeksizin, sadece taşınmazdan yararlanma hakkı zaman dilimlerine bölünerek hak sahiplerine tahsis edilmekte ve onlara bir alacak hakkı sağlamaktadır. Şahsi hak sağlayan sistemlere örnek olarak ABD'de "Vacation licenses", "Vacation leases" ve "Clup Membership" sistemlerini, Türkiye'de de "devre tatil" sistemlerini verebiliriz.⁴

Ülkemizde ilk devre tatil uygulaması 1973 yılında "devre mülk sistemi" adıyla bir şirket tarafından başlatılmıştır.⁵ Daha sonra bu uygulama hızla artmıştır. Girişimciler, devre tatil alıcılarını şahsi hak sağlamalarına karşın zamanla sınırlı mülkiyet hakkı sağladıklarını belirterek yanıltmışlardır. Bu sistemlerin belli bir standardı olmadığı gibi şahsi hak mı yoksa ayni hak mı sağladıkları konusu da tartışmalı bulunmaktaydı. Bunu gören yasa koyucu hem tüketiciyi korumak hem de bu tür girişimleri yönlendirmek amacıyla alelacele bir yasa çıkardı: 634 Sayılı Kat Mülkiyeti Kanununda değişiklik yapan 10.6.1985 tarih ve 3227 sayılı "Kat Mülkiyeti Kanununa Devre Mülk Hakkı ile ilgili Maddeler Eklenmesine Dair Kanun"⁶.

Bu yasanın yürürlüğe girmesinden sonra ülkemizde bir taşınmazdan yılın belli bir zaman diliminde yararlanma hakkı sağlayan sistemleri iki ana grupta toplama olanağı doğmuştur. Ayni hak sağlayan sistemler için "devre mülk" terimi kullanılırken, şahsi hak sağlayan sistemler için "devre tatil" terimi kullanılmaya başlanmıştır. 3227 sayılı yasanın kabulünden sonra devre mülk bu yasa hükümlerine, devre tatil ise borçlar hukukunda geçerli olan sözleşme özgürlüğü ilkesine (BK.md/19, f.1) dayanılarak yürütülmektedir.⁷

³ E.S Özmen, s.29-30.

⁴ E.S Özmen, s.29-30, 38-40.

⁵ Soytaş A.Ş'nin Bodrum Turgutreis'de kurduğu tatil köyü.

⁶ 3227 sayılı yasa 25.6.1985 tarihinde 18792 sayılı R.G.'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

⁷ Türker Tok, Devre Mülk ve Devre Tatil, 1.Basım, Ankara, Adil Yayınevi, 2000, s.2.

Devre mülk ve devre tatil ülkemiz bakımından çok önemli kurumlardır. Günümüz dünyasında bu kurumlar turizmin en önemli araçları arasında yer alır. Bir ülkede devre mülk veya devre tatil satın alan turistler sürekli olarak tatillerini o ülkede geçirmektedirler. Böylece devre mülk ve devre tatil sistemlerinin uygulandığı ülkeler kesintisiz bir tatil talebi ile karşılaşmaktadır.

İspanya, Portekiz, Fransa gibi Akdeniz ülkelerinde bulunan devre mülk ve devre tatil organizasyonlarından Almanya, İsveç, Norveç, Danimarka, Finlandiya gibi kuzey Avrupa ülkeleri vatandaşları yoğun olarak yararlanmaktadırlar. Bu ülkeler devre mülk ve devre tatil aracılığıyla büyük gelirler elde etmektedirler. Ülkemizin turizm potansiyeli dikkate alındığında bu kurumların bizim için ne denli önem taşıdığı ortadadır.⁸

Devre mülk ve devre tatilin turizmin gelişmesine katkısının yanı sıra diğer bir işlevi de ulusal gelirin atıl alanlara yatırılmasının önüne geçmesidir. Turizm Bakanlığının 1992 yılında yaptırdığı bir araştırmaya göre Türkiye'de tatil yörelerin de 112 bin adet yazlık konut bulunmaktadır. Bu konutların yılda ortalama kullanım süresi 1.5 ay kadardır. Bu konutlar yılın kalan 10,5 ayında boş bulunmaktadır. Böylece ulusal gelirin önemli bir bölümü tekrar gelir yaratmayan ikinci konut alımı için heba edilmektedir. İkinci konutların bakım, onarım, güvenlik ihtiyaçları için yapılan harcamalar da göz önüne alındığında bu büyük bir savurganlıktır. Devre mülk ve Devre tatil organizasyonlarında tatil konutları çok daha yüksek kapasite ile kullanılmakta, ortak ihtiyaçları karşılamak üzere yapılan ortak tesisler sayesinde de kişi başına düşen maliyetler azalmaktadır. Bu kurumlar hem bireysel hem de ulusal ekonomi bakımından büyük tasarruf sağlamaktadır.⁹

Ülkemizde nüfus artış hızına ve artan tatil yapma arzusuna bağlı olarak devre mülk ve devre tatile olan talep her geçen gün artmaktadır. Öte yandan ülkemiz Avrupa Birliği ile ekonomik ve siyasal entegrasyon sürecinde Avrupa Birliği ülkelerinden

⁸ Mustafa Karasahin, Sosyal Tesislerin Devre Tatil-Devre Mülk Yöntemleri ile Değerlendirilmesi, Ankara, Türk Tarih Kurumu Basımevi, 1988, s.24.

⁹ Karasahin, s.24.

büyük ölçüde devre mülk ve devre tatil talebi ile karşılaşacaktır. Hal böyle olunca, kısa dönemde turizm alanında batı ülkelerinde olduğu gibi ülkemizde de devre mülk ve devre tatilin büyük bir aşama kat etmesi beklenmektedir.¹⁰

Devre mülk ve devre tatilin bu gün toplumsal yaşamımızda ve hukuk düzenimizde tam olarak yerlerini aldıkları söylenemez. Ancak kurumun emekleme dönemi de geride kalmıştır.¹¹

Tezimizin birinci bölümünde devre mülk kavramı, tanımı, yakın kavramlardan ayırt edici yönleri,

İkinci bölümünde devre mülk sisteminin tarihçesi incelendikten sonra, ABD, Fransa ve Türkiye'deki bu türe özgü sistemlerin hukuki görünümüne değinilmiştir.

Üçüncü bölümünde, devre mülk sisteminin hukuki dayanağı ve bu hakkın hukuki niteliği incelenmiştir.

Tezimizin dördüncü bölümünde, devre mülke ilişkin hükümler, devre mülk hakkının kurulması ve bu hakkın sona ermesi incelenmiştir.

Tezimizin beşinci ve son bölümünde devre mülkün sisteminin Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi, Veraset ve İntikal Vergisi, Emlak Vergisi, Tapu Harcı ve Damga Vergisi karşısındaki durumları incelenmeye çalışılmıştır.

Türk Vergi Hukukunda devre mülk ve devre tatil sistemlerinin vergisel yönüne ilişkin yayınların sayısı oldukça azdır. Mevcut yayınlarda da devre mülkün vergisel boyutuna kapsamlı bir şekilde değinilmemiştir. Tezimizde konunun bu yönüne de ışık tutulması amaçlanmıştır.

¹⁰ Tok, s.3.

¹¹ Karaşahin, s.25.

BİRİNCİ BÖLÜM

DEVRE MÜLK KAVRAMI

1.1- KAVRAM VE TERİM

1.1.1. Kavram

Mülkiyet haklarını temel alan sistemlerin uygulamada en çok görülen türü, devre mülk sistemidir. Devre tatilden farklı olarak devre mülk sisteminde bir alacak hakkı söz konusu değildir. Bu sistemde hak sahibine, her yıl belli bir zaman diliminde istifade ettiği taşınmaz mal üzerinde (sınırlı) bir ayni hak tanınmıştır.¹²

Devre mülk hakkı sahibi, mülk konusu taşınmazın aynı zamanda hisseli maliki olduğundan, bu hakkını herkese karşı ileri sürebilecektir. Bu, devre mülk hakkının bir ayni hak olmasının sonucudur. Aynı zamanda devre mülk hakkı ile müşterek mülkiyet payı arasında bir bağlantı bulunmaktadır. Devre mülk hakkının devri halinde müşterek mülkiyet payının da buna bağlı olarak devri gerekmektedir.¹³

Devre mülk hakkı, hak sahibine belli bir taşınmaz maldan her yıl zamanla sınırlı istifade sağlayan bir ayni hak türüdür. Devre mülk hakkının tanımı, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 3227 sayılı Kanunla eklenen 57'nci maddesinde şu şekilde yapılmıştır:¹⁴ Mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bölümün ortak maliklerinden her biri lehine bu yapı veya bağımsız bölümden yılın belli dönemlerinde istifade hakkı müşterek mülkiyet payına bağlı bir irtifak hakkıdır. Bir başka tanıma göre devre mülk, ancak müşterek mülkiyet payına bağlı olarak kurulabilen bir irtifak hakkıdır.

¹² Karaşahin, s.27.

¹³ Karaşahin, s.27.

¹⁴ 3227 sayılı yasa 25.06.1983 tarihinde 18792 Sayılı R.G de yayınlanarak yürürlüğe girdi 23 6.1965 tarihinde kabul edilen 634 sayılı KMK.2.7.1965 tarihli ve 12038 sayılı RG'de yayınlanmış ve yayın tarihinden 6 ay sonra yürürlüğe girmiştir.

Müşterek mülkiyet ilişkisi devre mülk için bir ön koşuldur. Payın devri söz konusu olmadıkça devre mülk hakkının devri söz konusu değildir. Devre mülk ancak mesken niteliğindeki müstakil, kat irtifakı veya kat mülkiyetine geçilmiş yapılarda kurulabilir. Müşterek malikler kendilerine tahsis edilen devrede devre mülk konusu taşınmazı münhasıran kullanma ve yararlanma hakkına haizdir.¹⁵

1.1.2. Terim

Devre mülk ile ilgili terimler konusunda herhangi bir karışıklık bulunmamakla birlikte yeni olan bu kurumla ilgili terimlerin anlamını belirlememiz ve farklı terimlerin ayrıldığı noktaları saptamamız son derece yararlı olacaktır.

KMK md/57 vd. hükümlerinde devre mülk terimi yalnızca devre mülk olarak değil yer yer “devre mülk hakkı” olarak da yer alır.¹⁶ Ancak incelediğimiz eserlerde sistemi “devre mülk” olarak ifade eden kullanım daha yaygındır.

Tezimizde kısaca devre mülk terimini kullanmayı tercih ediyoruz. Açıklamalarımızda yer alacak bir diğer terim “devre mülk irtifakı”dır. Anılan terimi kurumu irtifak olarak savunan yazarların düşüncelerine yer verirken kullanacağız.

Devre mülk kuran müşterek malikler için "devre mülk hakkı sahibi" kavramı getirilmiştir (KMK.md/59,64). Biz daha çok biraz önce bahsettiğimiz gerekçe ile bu konu da “devre mülk sahibi” terimini kullanmayı tercih ediyoruz. Devre mülk sahiplerinin aynı zamanda müşterek malik olmaları nedeniyle, özellikle müşterek mülkiyet ile ilgili açıklamalarımızda "müşterek malik" terimi de yer alacaktır.¹⁷

KMK md/57 vd. yer alan hükümler uyarınca kurulabilecek olan bir devre mülk hakkı, bu kanun hükümleri uyarınca kurulabilecek müşterek mülkiyet hakkını

¹⁵ Tok, s.10.

¹⁶ Murat Canyürek, Devre Tatil Sistemi ve Bunun Hukuki Niteliği Üzerine Düşünceler, İstanbul İktisadi Kalkınma Vakfı Yayınları, 1994,s.49.

¹⁷ E.S. Özmen, s.78.

karşıladığına göre aynı terimin, şahsi alacak hakkı niteliğinde istifade sağlayan sistemler için kullanılması sakıncalı ve hatta uyuşmazlık konusu olabilecektir.¹⁸

KMK.md/57. vd. hükümlerinde "devre" ve "dönem süresi" terimlerinin kullanıldığını görüyoruz. Devre ile ilgili düzenleme yalnızca KMK.md/58'de kullanılmıştır. Buna karşılık dönem süresi terimi bir çok hükümde yer almıştır (KMK.md/59,61,64/1 ve 64/II).

İlk olarak devre mülk hakkının, bir taşınmazdan yılın belli dönemlerinde istifade hakkını sağladığını biliyoruz (KMK.md/57.) KMK.md/59 hükmü uyarınca, devre mülk hakkının yılın belli dönemlerine ayrılması ve 15 günden az süreli olmaması gerekir. Bu emredici hükmün yalnızca alt sınırını belirleyen sınırı göz önüne alarak, "devrelerin sayı ve süreleri" (KMK.md/58), "büyük onarım için ayrılacak dönem" (KMK.md/61) dışında dilenildiği gibi saptanabilecektir. Bu hükümleri esas alarak, sözü geçen terimlerin her ne kadar aynı anlamda kullanıldığı izlenimi uyanıyorsa da farklı anlamda kullanılması gerektiğini ifade etmek isteriz. Şöyle ki, anılan hükümler uyarınca devre mülk sahiplerine tanınan süre bir defada kullanılabileceği gibi, bir kişiye aynı takvim yılı içerisinde farklı zamanlarda iki veya daha fazla (örneğin bir uygulamada olduğu gibi, ilkbahar, yaz ve sonbahar aylarında 15'er günden 45 günlük) istifade zamanı ayrılabilir. İşte görüşümüzce, KMK.md/59 hükmüne göre 15 günden az olarak saptanamayacak süre bir kişiye tanınan toplam istifade süresidir.¹⁹

Bu açıklamaların ışığı altında sözü geçen terimlerin anlamını belirleyecek olursak dönem süresi, bir devre mülk hakkının takvim yılında kapsadığı sürenin toplam miktarıdır. Bu dönem süresi uygulamacının tercihi ile 15 günden az olmamak koşulu ile bir defada kullanılabileceği gibi yılın belli dönemlerine dağıtılarak da kullanılabilecektir. Bu sonuçla devre de, zamanla sınırlı istifade hakkının kesintisiz

¹⁸ Örneğin haksız rekabet davası açılması mümkündür. TTK.md/56 uyarınca "haksız rekabet, aldatıcı hareket veya hüsnüniyet kaidelerine aykırı sair suretlerle iktisadı rekabetin her türlü suistimalidir" şeklinde tanımlanmış ve TTK md 57'de haksız rekabet halleri sayılmıştır. İşte, KMK.md/57 vd.hükümlerine uygun olmayan bir pazarlama hakkında bir devre mülk teriminin kullanılması gerçeğe aykırı bilgi verme (TTK.md.57/ 5) kapsamında haksız rekabet davasına konu olabilecektir. Özmen, s.78.

¹⁹ E.S Özmen, s.79

kullanıldığı takvim yılı kesitidir diyebiliriz. Örneğin, 1 Temmuz - 15 Temmuz başlangıç ve bitiş tarihi ile kesintisiz süren bir devreyi oluşturmaktadır. Bu terimlerin açıkladığımız şekilde kullanımı halinde, devrelerin sayısı ve süresinden söz eden KMK.md/58'in ve diğer hükümlerin anlamını bulacağı kanaatindeyiz. Ancak bu takdirde KMK.md/64'te kullanılan "dönem süresi" teriminin yerine, "devre" sözcüğünü kullanmak gerekecektir. Çünkü, kendisine birden fazla devre tanınan devre mülk sahibinin her devre sonunda taşınmazı boşaltma yükümlülüğü vardır. KMK.md/61'de ise dönem süresi yerinde kullanılmıştır. Anlaşılacağı gibi, devre mülk hakkı kesintisiz bir defada kullanılıyorsa tek bir devreden söz edilecek ve devre süresi aynı anda dönem süresini verecektir.²⁰

Devre mülk sözleşmesi ibaresi ise devre mülk irtifakı kuracak müşterek maliklerin önceden hazırlayacakları ve belirli muhtevadaki (KMK.md/61) sözleşme karşılığı kullanılacak fakat tapu sicil muhafızlığında iktisap sebebi olarak yapılacak resmi devre mülk sözleşmesi ise karışıklığa yol açmamak için "Devre mülk irtifak sözleşmesi" veya "devre mülk resmi senedi" olarak ifade edilecektir.²¹

Devre mülk birliği terimi ise müşterek mülkiyet birliği teriminden esinlenerek, tüzel kişiliği ve hukuki vasfı olmayan devre mülk hak sahiplerinin oluşturduğu topluluk için kullanılacaktır.²²

Ayrıca, devre mülkün idaresini yürütecek ve belirli kararlar alacak topluluk için de, kat malikleri kurulu teriminden esinlenerek, devre mülk sahipleri kurulu terimi kullanılacaktır.²³

²⁰ E.S Özmen, s.79.

²¹ Canyürek, s.49.

²² Bu terim için bkz, M.Kemal Oğuzman/Özcr Seliçi, 3.B, İstanbul, Filiz kitap evi,1982,s.324.

²³ Karaşahin,s.37.

1.2. YAKIN KAVRAMLARDAN AYIRT EDİLMESİ

1.2.1. Devre Tatilden Ayırt Edilmesi

Devre tatil hakkı, devre mülk hakkı ile birçok benzeşen ve ayrılan noktaları bulunan bir kurumdur.Devre tatilin doktrinde verilmiş çeşitli tanımları mevcuttur.

Bir tanıma göre, devre tatil "işletmecinin sözleşme yaptığı kişiye bir şahsi talep niteliğinde olan tatil tesislerinden yararlanma imkanı veren ve muhataba yöneltilen bir nispi haktır." ²⁴

Diğer bir tanımda ise devre tatil kavramına daha değişik bir yönden yaklaşılmış ve devre tatil hakkı şöyle tanımlanmıştır: “Bir takvim yılı içinde bir haftadan az olmamak üzere satın alma yolu ile gerek yurt içinde ve gerekse yurt dışında edinilen o tatil beldesindeki zilyedlik ve sükna hakkıdır” ²⁵

Diğer bir tanıma göre de "devre tatili kullanma hakkı" tatil köyündeki tatil evinden ve ortak mahallerinden sahip olunan devrede mutlak olarak istifade ve tasarruf hakkı sağlayan bir haktır.Devre tatili kullanma hakkı, devre sahibine ait olup, miras yoluyla haleflerine intikal eder. Devre sahibi isterse, devresini başkasına satabilir veya kiraya verebilir.²⁶

Yapılan tanımların ışığı doğrultusunda devre tatil hakkı aynı bir hakka dayanmayan şahsi nitelikte ve taraflarca kararlaştırılan bir zaman diliminde belirlenmiş olan bir taşınmazdan her yıl istifade sağlayan bir hak türü olmaktadır.²⁷

Devre tatil hukuki niteliği itibariyle, bir "atipik" sözleşme çerçevesinde hak sahibine bir şahsi hak sağlamaktadır.²⁸

²⁴ Canyürek, s.49.

²⁵ Atalay,“Devre Tatil Usulü”Panel konuşması,İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul, 1994,s.79.

²⁶ E.S Özmen, s.54.

²⁷ Karaşahin,s.18.

²⁸ Canyürek,s.50.

Devre tatil hakkı sahibi bu hakkını sözleşmenin diğer tarafı olan işletmeciye karşı kullanma imkanına sahip olur ve aralarındaki ilişki, tarafların hak ve yükümlülükleri gibi, bu sözleşme çerçevesinde belirlenir. Bu itibarla sözleşme gereği tarafların karşılıklı alacak hakları doğar. Şahsi nitelikteki alacak haklarının karakteristik özelliği, hakkın sadece bunun muhatabına karşı ileri sürülebilmesi, üçüncü kişilere karşı ileri sürülebilmesinin söz konusu olmamasıdır.²⁹ Bunun yanında şahsi talepler aynı hakların aksine, hakka konu olan "şey" üzerinde doğrudan bir etki meydana getirme imkanını sağlamaz.³⁰ "Sözleşme serbestisi prensibi"ne göre düzenlenen devre tatil sözleşmeleri, aynı zamanda birden çok konuyu düzenledikleri için bir karma sözleşmedir.³¹

Aşağıda bu iki sistemin önce benzer daha sonrada farklı yönlerine değinilmeye çalışılmıştır.

1.2.1.1. Devredilebilme ve Mirasçılara Geçme Açısından

Her ne kadar şekil noktasında farklılıklar ortaya çıkacak ise de hem devre mülk hakkı ve hem de devre tatil hakkı hak sahibi tarafından üçüncü kişilere devredilebilirliği olan haklardır. Yani hak sahibi, kanunlar ve sözleşmeden doğan sınırlar dahilinde hakkını bir üçüncü kişiye devredebilir. Kanunlardan doğan sınırlamalara yabancıların mülk edinmelerine ilişkin sınırlamalar örnek verilebilir. Ancak böylesi bir sınırlama, devre mülk hakkı söz konusu olabilecek aynı hak niteliğinde olmayan devre tatil hakkı açısından söz konusu olmayacaktır.

²⁹ Canyürek, s.50.

³⁰ Canyürek, s.50.

³¹ Ayrıntılı bilgi için bkz. Safa Reisoglu, Borçlar Hukuku, Genel Hükümler, 5.B,Ankara, 1983,s.72. Sözleşme serbesitesi prensibine göre düzenlenen devre tatil sözleşmeleri,aynı zamanda birden çok konuyu düzenlediği için karma sözleşmedir de. Devre tatil borçlusu (işletmeci) devre tatil hakkı sahibinin ödediği devre tatil bedeli ve yapılan masraf ve hizmetler karşılığı düzenli aralıklarla belirlenen bedellere karşılık, sözleşmede düzenlenmiş birden çok edimi taahhüt etmektedir. Buna göre,devre tatil borçlusu bağımsız bölümü ve teferruatını belirli devrede alacaklının istifadesine sunmaktadır. Kiraya ilişkin bu unsur yanında, bu unsur kadar önemli edimler de çeşitli sözleşmelere ilişkin unsurlar olarak sözleşmenin bünyesinde yer almaktadır. Devre tatil sözleşmesi çerçevesinde, devre tatil hakkı sahibi bu hakkını bir başkasına satabilir veya kiralayabilir. Bu hak mirasçılara da intikal edebilir.

Devre tatil sözleşmesinde tarafların iradeleri gereği yer alan sınırlamalar da yukarıda anılan devredilebilirlik niteliğine hâlel getirmeyecektir.³²

Bunun yanı sıra, hem devre mülk ve hem de devre tatil haklarının kullanımlarının bir üçüncü şahsa bırakılması da mümkündür. Örneğin, devre mülk veya devre tatil hakkı sahibi, kanunlarla veya sözleşmelerle getirilmiş olan sınırlamalara uymak kaydıyla bu hakkının kullanımını kiraya verebilir.³³

Mirasçılarının durumuna gelince; hem devre mülk hakkı ve hem de devre tatil hakkı terekede yer alacak ve kanuni veya mansup mirasçılar ile lehine ölüme bağlı teberruda bulunan kişi, kanun veya ölüme bağlı tasarruf gereği hak sahibi olabilecektir. Ancak, devir ile ilgili sınırlamalar burada da ortaya çıkabilecektir.³⁴

1.2.1.2. Seçim Yetkisi

Devre mülk ve devre tatil hakkı sahibinin sahip olabileceği değişik tesislerde yararlanma imkanı farklı hukuki konstruksiyonların bir sonucudur. Devre mülk hakkında neyin üzerinde hak sahibi olduğu belirlidir; bu hak sahibinin üzerinde müşterek mülkiyet payına sahip olduğu gayri menkuldür. O, söz konusu gayri menkul üzerinde herkese karşı ileri sürülebilecek bir hakka sahiptir; Ancak işletmeciye "değişim hakkı" çerçevesinde devre mülk sahibinin bir seçim yetkisi vardır ve bunun kullanılması suretiyle üzerinde aynı hakkı bulunmayan zincire dair diğer tesislerden yararlanma imkanı doğabilir. Bunun sonucu olarak da devre mülk hakkı sahibi, üzerinde aynı hakka sahip olduğu devre mülkünden yararlanma hakkını söz konusu devre için kullanmamakta, bunu işletmeciye bırakmaktadır.³⁵

³² Karaşahin.s 30;Canyürek,s.52.

³³ Canyürek,s.54.

³⁴ Kenan Tunçomağ, Türk Borçlar Hukuku, Özel Borç ilişkileri, 3.B,C.I, İstanbul, Sermet Matbaası, 1977, s. 366.

³⁵ Canyürek, s.54.

Sözleşme çerçevesinde sahip olduğu seçim yetkisi sayesinde belirleyeceği bir tesisten belirli bir dönem yararlanma hakkı devre tatil sahibine de tanınabilir. Benzerlik de işte bu noktada ortaya çıkmaktadır. Her iki durumda da aynı ve şahsi hak sahibi, sahip olduğu seçim yetkisini bunun muhatabına (işletmeciye) karşı kullanarak üzerinde doğrudan bir hakkı olmayan tatil tesisinden yararlanmaktadır.³⁶

1.2.1.3. Bağımsız Bir Bölüm Üzerinde Devrelere Bağlı İstifade Etme Hakkı

Her iki sistemde de hak sahibinin, hakka konu olan bağımsız bir bölümden her sene yılın belli bir zaman diliminde (devre) istifade hakkı bulunmaktadır. Dikkat edilirse, her iki sistemde de iki unsurun varlığı gerekmektedir.

- a) Bağımsız bir bölüm,
- b) Devre

Hangi sistem olursa olsun, hak sahibi bağımsız bir bölümden belli bir devrede istifade hakkına sahip olmaktadır.³⁷

1.2.1.4. Hukuki Nitelik Farkı

İki sistem arasındaki en temel farklılık, devre mülk hakkının müşterek mülkiyet payına bağlı bir aynı hak olmasına karşın, devre tatil hakkının işletmeciye karşı ileri sürülebilecek bir şahsi talep olmasında ortaya çıkmaktadır.³⁸

Alacak hakları, hak sahibine borçludan belirli bir şey yapmasını, yapmamasını veya vermesini isteme yetkisini sağlayan haklardır. Bu tanımdan da anlaşıldığı gibi, hak sahibi sadece muhatabına karşı bir talepte bulunma yetkisine haizdir. Devre tatil hakkında bu hakkın kaynağı tarafların arasındaki sözleşmedir. Buna karşın, aynı haklar ise hak sahibine mal (eşya) üzerinde doğrudan doğruya hakimiyet sağlarlar ve herkese karşı ileri sürülebilirler.

³⁶ Karaşahin, s.34.

³⁷ Karaşahin, s.34.

³⁸ Karaşahin, s.34.

Bu tanım çerçevesinde “mal (eşya) ile kast olunan, müşterek mülkiyet payıdır;Bu anlamda tatil tesislerinden yararlanma hakkının kaynağı da işte bu müşterek mülkiyet payıdır”.³⁹

1.2.1.5.Şekil

Aynı hak niteliğindeki devre mülk hakkına ilişkin tasarruf muameleleri,gayri menkullere ilişkin genel kural gereği tescil esasına dayanır ve gayrimenkul üzerinde bir hakkın kazanılması kural olarak tescil işlemi ile gerçekleşir. Bundan hareketle devre mülk hakkı üzerinde başkası lehine bir ayni hak tesis etmek veya bunu bir başkasına devretmek isteyen hak sahibinin bunu geçerli olarak yapabilmesi tescil işleminin gerçekleştirilmesine bağlıdır.Ayrıca kazanılması tescile tabi ayni haklara ilişkin borç doğurucu muameleler de resmi şekle tabidir. Bu itibarla örneğin devre mülk hakkını bir başkasına devretmek isteyen hak sahibi buna ilişkin devir borcunu yerine getirmek için ise tescil işlemini gerçekleştirmelidir.⁴⁰

Devre tatil hakkı ise ayni bir hak olmaması sebebi ile buna ilişkin borçlandırııcı ve tasarruf muameleleri resmi şekle tabi değildir.Şekil zorunluluğu kanun ya da sözleşmeden doğmaktadır. Bunun sonucu olarak işletmeci ile hak sahibi arasındaki sözleşme çerçevesinde bunun geçerliliği belirli bir şekle tabi tutulabilir ; Ancak bunun gayrimenkul üzerinde bir ayni hak olmaması sebebi ile tescil doğal olarak mümkün olamayacaktır.Devre tatil hakkının işletmeciye karşı hak sahibinin ileri sürebileceği bir alacak hakkı olması sebebi ile doğumu şekle bağlı olmamakla beraber, bu hakkın üçüncü kişiye devrinde (bu hak bir alacak hakkı niteliği gösterdiğinden) devir, "alacağın temlik" prosedürü içinde gerçekleştirilmelidir ki bu da yazılı şekle tabidir.

Hem hakkın devri, hem de hakkın ispatı açısından devre tatil sözleşmelerinin yazılı şekilde yapılması gerekmektedir.⁴¹

³⁹ Canyürek, s.54.

⁴⁰ Karaşahin,s.35.

⁴¹ Canyürek,s.54.

Yukarıda da ifade edildiği üzere, devre mülk hakkı üzerindeki tasarruf muameleleri resmi şekil ve tescili zorunlu kılarken, aksinin kararlaştırılmadığı durumlarda devre tatil hakkının devrine ilişkin muameleler yazılı şekle uyulmak suretiyle gerçekleştirilmelidir. Şekil şartına uyulmaması, işlemlerin hükümsüzlüğü sonucunu doğurur.

1.2.1.6. Yasal Zorunluluklar

Ülkemizde devre mülk hakkı yasal düzenlemeye tabi tutulmuşken devre tatil hakkı için herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. Bu durumda, devre tatil hakkının kurulması,yönetimi gibi işlemler genel hükümler çerçevesinde yerine getirilecektir.Devre mülk hakkı ise yasal düzenlemeye konu edildiğinden yasanın emredici hükümlerine uyulması gerekmektedir.⁴²

1.2.1.7.Devre Mülk Hakkı Tesis Edilmiş Taşınmazlar Üzerinde Bu Hak ile Bağdaşan Sınırlı Ayni Haklar Kurulabilir.

Devre mülk hakkı sahipleri,müşterek mülkiyet payları üzerinde diğer ortakların haklarını ihlal etmemek şartıyla sınırlı ayni haklar kurabilirler.KMK.md/58 III'te devre mülk üzerinde bu hakla bağdaşan ayni hakların tesis edilebileceğini hükme bağlamıştır. Devre mülk üzerinde kurulabilecek sınırlı ayni haklar intifa,sükna ve rehin hakkıdır.

1.2.2. Taşınmaz Mülkiyetinden Ayırt Edilmesi

MK.'nın 683. maddesine göre, mülkiyet hakkı kişiye eşya üzerinde en geniş yetkiler sağlayan ayni hak olarak tanımlanmıştır.⁴³ Devre mülk hakkı ise sahibine daha

⁴² Karaşahin,s.35.

⁴³ Kemal Oğuzman/Özer Seliçi, Eşya Hukuku,9.B,İstanbul, Filiz kitapevi,2002,s.219.

sınırlı bir mülkiyet hakkı sağlamaktadır. Her şeyden önce bu husus, devre mülk hakkını tanımlayan 3227 Sayılı Kanunun 57'nci vd maddelerinden anlaşılmaktadır.⁴⁴

Diğer taraftan, devre mülk hakkının eşya üzerinde sağladığı yetkiler, mülkiyet hakkında olduğu gibi geniş değildir.⁴⁵ Mülkiyet hakkının malike sağladığı yetkilerle devre mülk hakkının sahibine sağladığı yetkilerin karşılaştırılması, bu hususu kendiliğinden ortaya koyacaktır.⁴⁶

Mülkiyet hakkı malike, eşyayı fiilen istediği gibi kullanma ve semerelerinden yararlanma yetkisi verir. Mülkiyet hakkı, malike eşya üzerinde dilediği gibi hukuki tasarrufta bulunma yetkisi verir. Malik, mülkiyet hakkını başkasına devredebileceği gibi eşya üzerinde sınırlı ayni haklar tesis ederek, mülkiyet hakkını takyit edebilir. Devre mülk,sahibine devre mülk konusu eşya üzerinde zaman ve içerik bakımından sınırlı bir yararlanma hakkı sağlamaktadır.⁴⁷

1.2.3. Taşınmazla İlişkin İntifa Hakkından Ayırt Edilmesi

Taşınmaz taşınır eşya, haklar ve mal topluluğu üzerinde tesis edilebilen intifa hakkı sahibine mülkiyet hakkına çok yakın yetkiler sağlamaktadır.⁴⁸ Fakat, mülkiyetten farklı olarak hak sahibine tüketme yetkisi vermediği gibi kullanma ve semerelerinden yararlanma yetkisi de mülkiyete nazaran daha sınırlıdır.⁴⁹

⁴⁴ Ayşe Akdemir Havutçu,Devre Mülk Hakkı, I.B, İzmir, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları,I987, s.41.

⁴⁵ Mülkiyet hakkı malike aktif (mûsbet) ve pasif (menfi,koruyucu) olmak üzere iki tür yetki sağlar. Ayrıntılı bilgi için bkz.Bilge Öztan, Medeni Hukuk'un Temel Kavramları,9.B, Ankara Turhan kitapevi,2002,s.678;Oğuzman/Seliçi,9.B,s.220.

⁴⁶ Havutçu, s.42.

⁴⁷ Öztan, s.220.

⁴⁸ Öztan,s.220.

⁴⁹ Kemal Oğuzman/Nami Barlas,Medeni Hukuk,8.B, İstanbul,Beta Yayın,2000, s.99.

İntifa hakkı belirli bir kişi adına tescil edilir.İntifa hakkı belli bir kişiye tanındığından başkasına devredilemez;miras yolu ile intikal edemez;rehin hakkının konusu olamaz;haczedilemez,iflas masasına girmez.Devre mülk bağlı bulunduğu müşterek mülkiyet payı ile birlikte temlik edilebilen, mirasçılara geçebilen bir haktır. (KMK md/58 / f.4).;rehine,hacze konu olur ve iflas masasına girer. ⁵⁰

1.2.4. Taşınmaz Kirasından Ayırt Edilmesi

Taşınmaz kirasıyla devre mülk arasındaki en belirgin fark hukuki nitelik farkıdır. Şöyle ki, devre mülk hakkı, taşınmaz üzerinde tescille kurulan, sahibine herkese karşı ileri sürebileceği aynı bir hak sağlarken, taşınmaz kirası "taşınmaz kira sözleşmesi" adı verilen bir akitle kurulup, kiracıya sadece taşınmazın sahibine karşı ileri sürebileceği şahsi nitelikte bir hak sağlar. ⁵¹

Adi kira sözleşmesi, kiralayanın bir şeyin belli bir süre kullanılmasını bir ücret karşılığında kiracıya devretmeyi taahhüt ettiği bir sözleşmedir. ⁵²

Satım sözleşmeleri gibi temlik borcu doğuran sözleşmeler, malvarlığı değerinin bir kimsenin malvarlığından diğerininkine kesin olarak geçmesini hazırlama amacını gütmektedir. ⁵³ Satım ve bağışlama sözleşmelerinden farklı olarak, kira sözleşmesinde bir şeyin mülkiyetinin kesin olarak devri taahhüdü söz konusu değildir. Aynı şekilde hakkın sahibine, bir şeyi kullanma ve ondan yararlanma aynı hakkını veren intifa MK.md/794) ve oturma hakkı (MK.md/823) gibi şahsi irtifaklardan farklı olarak, kira sözleşmelerinde kiracı, şahsi bir hak olan geçici kullanma hakkına sahip olur. ⁵⁴

⁵⁰ Öztan,s.794.

⁵¹ Fahrettin Aral,Borçlar Hukuku Özel Borçlar İlişkileri,5.B,Ankara,Yetkin Yayınları,2003,s.213.

⁵² BK.md 248, Kira sözleşmesi, Borçlar Hukukunun sekizinci babının birinci faslında md.248-269 arasında düzenlenmiş bulunmaktadır.

⁵³ Yavuz Cevdet,Borçlar Hukuku Dersleri Özel Hükümler,3.B,İstanbul,Beta,2003,s.139.

⁵⁴ Aral,s.213.

İKİNCİ BÖLÜM

TARİHÇE VE ÇEŞİTLİ UYGULAMALARA TOPLU BAKIŞ

2.1. DÜNYADA'KI GELİŞİM VE UYGULAMA

Yılda en fazla bir-iki ay tatil yapmak için villa, yazlık, dubleks gibi değişik isimler altındaki konutların satın alınmasında karşılaşılan ekonomik zorluklar, bu konutlardan zamanla sınırlı istifade imkanı sağlayan sistemlerin ortaya çıkmasına neden olmuştur. Böylece, hem konutlar yılın büyük bir bölümünde atıl kalmamış olacak hem de daha çok aile daha ucuza her yıl tatil yapma imkanına sahip olacaktır. Konunun ilk uygulaması 1960'ların başlarında bu fikri benimseyen İsviçreli bir otel sahibinin İtalya'daki otelinde görülmüş ve bu çalışma ilerleyen yıllarda hisse satışı ile tatil hakkı veren bir şirket olan Hapimag'a dönüşmüştür.⁵⁵

1967'de Fransa Alpler'indeki bir kayak merkezinde ilk devre paylaşım örnekleri görülmüştür. Konuyu benimseyerek uygulamaya koyan Fransa'daki Clup Hotel grubu, sektörün tarihine şu slogan ile geçmiştir: “Artık oda kiralamayın, oteli satın alın, daha ucuz!”. Bu sloganın ana fikri özellikle büyük otellerin sektöre girişinin arttığı günümüzde de halen geçerliliğini korumakta ve pazarlamada farklı metotlar kullanılmaktadır.⁵⁶

Devre tatilin ciddi boyutta ortaya çıkması Florida bölgesinde, yazlık ev sitelerinin inşası ve satışının patladığı 1970'li yılların ardından gelen petrol krizinin, bir anda tüm satışları birden bire kesmesi üzerine alternatif arayan yatırımcıların, sonunda aynı evi haftalık kullanımlara bölerek 50 değişik aileye satmaya başlamaları ile olmuştur.

⁵⁵ Gökner Hikmet, Kat mülkiyeti Devre mülk ve Yabancıların tasarrufu, Ankara, İplikçi Matbaası 1989s.313

⁵⁶ Gökner, s.313.

► Yıllar itibari ile turistik tesislerin sayısına baktığımızda, 1980 yılı itibari ile tesis sayısının 506 adet, devre sahibinin 155.000, satış hacminin ise 490 milyon dolar.

► 1985 yılında tesis sayısı 1.774 bin, devre sahibi 805.000, satış hacmi 1.580 milyon dolar.

► 1990 yılında tesis sayısı 2.357, devre sahibi 1.800 bin, satış hacmi 3.240 bin dolar.

► 1992 yılında tesis sayısı 3.050, devre sahibi 2.363 bin, satış hacmi 3.740 bin dolar olduğu görülmektedir.⁵⁷

1993 sonu itibari ile dünyada devre tatil sektörünün durumu;⁵⁸

► 77 ülkede faaliyette bulunan 3500'e yakın turistik tesis,

► Bu tesislerde hafta sahibi olan 157 ülkede yaşayan 2.400.000'i geçen aile ki bu yaklaşık 7 ile 10 milyon kişiyi simgelemekte,

► Yılda I. 500. 000 ailenin bir başka tesiste tatil geçirmek için yaptığı 1.2 milyar dolarlık seyahat harcaması,

► Sadece sektör içinde 40.000; tatil yörelerinde dolaylı olarak 45.000 kişiye yaratılan istihdam,

► Devre tatil tesislerinde yapılan 3 milyar dolarlık tüketim harcaması ve yılda 4 milyar doları bulan bir satış cirosu.

⁵⁷ Gökner,s.314.

⁵⁸ Can Abravay, Dünyada Devre Tatil Usulü, Seminer,İstanbul,İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, 1994, s.24.

Tüketiciler,tatilini her sene ve aynı zamanda yapmak fikrini pek de benimsemiyordu. İşte bu ihtiyaçtan güç alarak, 1974'de RCI (Resort Condominiums International) dünyanın ilk tatil değişim organizasyonu olarak kuruldu ve geliştirdiği sistem ile ailelere, kendi tatil komplekslerinde sahip oldukları haftalarını bir başka tesiste ve diledikleri zaman kullanmak üzere takas edebilme imkanını sunmaya başladı.⁵⁹

2.1.1. Amerikan Uygulaması

Amerikan hukukunda bu konudaki sistemleri ifade etmek üzere “time sharing” kavramı kullanılmaktadır.Türkçe de tam karşılığı "zaman paylaşımı" olan 'time sharing sözcüğü aslen geldiği bilgisayar endüstrisinde bir ürün ya da hizmeti sadece gerekli olduğu zamanda kullanmak anlamını içermektedir.⁶⁰ Bugün devre tatil sektöründe bir ailenin ebediyen veya belirlenen yıllar boyunca tatil amaçlı turistik komplekslerde bulunan konaklama ünitelerinde her sene bir ya da birkaç hafta kullanım hakkı edinmesi anlamını içermektedir.Bu hakkı elde etmek için tüketicinin başlangıçta satın alma ücretini ve her yıl kendi kullanım payına düşen oranda bakım ücretini ödemesi yeterli olmaktadır.⁶¹

Turistik alanlarda özellikle 1960'lı yılların sonunda Güney Amerika sahillerinde görülmeye başlayan time sharing sistemleri,şahsi ve aynı sistemde yer alması açısından çok çeşitlilik arz etmektedir.Bu noktada time sharing iki üst başlık altında incelenmektedir:Mülkiyet hakkına dayanan time sharing ve mülkiyet hakkına dayanmayan time sharing.⁶²

⁵⁹ Hasan Saraç, Devre Tatil Usulü, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul, 1994,s.110.

⁶⁰ Büyük Larousse Sözlük ve Ansiklopedisi, 24 cilt, Milliyet Gazetecilik. Ş.Librarie Larousse, İstanbul, 2002, 19.cilt, s.10142.

⁶¹ Abravay, s.25.

⁶² E.S Özmen, s.34.

2.1.1.1. Mülkiyet Hakkına Dayanan Sistemler

2.1.1.1.1. Zaman Bölüşümü Sistemi

Time Span uygulamasında kişiler bağımsız bölümün (unit) birlikte malikidirler. Bu sistemde her bir malik söz konusu mal üzerinde bağımsız ve aynı nitelikte bir hakka sahiptir. Ancak, birlikte maliklerin hepsi tek ve bölünmemiş bir mülkiyet hakkını paylaşır (elbirliği mülkiyeti) ve söz konusu mal üzerinde zilyet olma hakkını elde ederler.⁶³ Örneğin, söz konusu taşınmazın malikleri hangi hafta sonunda kulübeyi kullanabileceğini aralarında yaptıkları anlaşma ile kararlaştırabilirler.⁶⁴

2.1.1.1.2. Devre Mülk Sistemi

Interval Estate sahibi her yıl belirlenen periyotta o bağımsız bölümün "free simple" bağımsız ve tek başına maliki olma hakkını elde eder.⁶⁵ Lehine hak tesis edenlere taşınmaz üzerinde zamana bağlı mülkiyet hakkı tanınmış ve bağımsız tapu verilmesi imkanı (müşterek mülkiyet) yaratılmıştır.⁶⁶

2.1.1.2. Mülkiyet Hakkına Dayanmayan Sistemler

2.1.1.2.1. İzin (Lisans) Sistemi

"Vacation Licenses" mülkiyet hakkına dayanmayan sistemlerin en eskisidir. Bu sistemde, girişimci ile alıcı arasında kolayca değiştirilebilen bir anlaşma ile sağlanan lisans söz konusudur. Alıcıya anlaşma ile taşınmaz mülkiyetinin özel bir bölümü üzerinde her yıl belirli bir dönem için kullanma hakkı sağlanmaktadır. .

⁶³ E.S Özmen, s.34.

⁶⁴ E.S Özmen, s.34.

⁶⁵ E.S Özmen, s.34.

⁶⁶ E.S Özmen, s.34.

Bu lisanslar belirli bir süreye bağlı olup, ömrü genellikle beş seneden kırk seneye kadar değişmektedir.⁶⁷

2.1.1.2.2. Kiralama Sistemi

Bu sistemde de alıcı, her yıl belirli bir periyot için taşınmazın belirli bir bölümü üzerinde kullanma hakkı kazanır. Leases sistemi, licenses sisteminde olduğu gibi belirli bir süre ile sınırlandırılmıştır. Bu sisteme özgü olarak yapılan anlaşma senedinde girişimci taşınmaz sahibi, alıcı da kiracı olarak yer almaktadır. Her iki tarafın da hak ve yükümlülükleri aralarında yapılan bu sözleşmede belirtilmektedir.⁶⁸

2.1.1.2.3. Klüp Üyeliği Sistemi

Bu sistemde belirli bir zaman aralığında periyodik olarak sağlanan istifade hakkı her yıl belirli bir yazlıkta kullanılacağı gibi, aynı sisteme dahil değişik yazlıklarda da kullanılabilir. Girişimci ile üyenin karşılıklı hak ve yükümlülükleri girişimci şirketin tüzük hükümlerinde belirlenmektedir.⁶⁹

2.1.2. Fransız Uygulaması

2.1.2.1. Müşterek Mülkiyete Bağlı Sistemler

Bu tür sistemlerde, bir daire (appartement) veya küçük yazlık meskenin (studio) müşterek malikleri, bir anlaşma ile taşınmazdan istifadeyi kendi aralarında, zamanla sınırlı olarak dağıtmaktadırlar. Böylece, bir çok insan, belirtilen türde müşterek bir meskenden belirli zamanlarda yararlanırlar.⁷⁰

⁶⁷ E.S Özmen, s.38; Karaşahin, s.13.

⁶⁸ E.S Özmen, s.34; Karaşahin, s.13.

⁶⁹ E.S Özmen, s.38; Karaşahin, s.13.

⁷⁰ E.S Özmen, s.38; Karaşahin, s.13.

Sistem üyesine bir chambre studio veya appartement üzerinde mevsimlik ve devamlı olacak nitelikte bir yararlanma hakkı sağlamaktadır.⁷¹

2.2. TÜRKİYE'DEKİ GELİŞİM VE UYGULAMA

2.2.1. Cumhuriyetten Önceki Dönem

Devre mülk, devre tatil gibi, taşınmazlardan zaman ile sınırlı istifade sağlayan sistemlerin benzer örneklerine ilk olarak Osmanlı İmparatorluğu döneminde Anadolu'nun özellikle kuzey bölgelerinde rastlanmıştır. Yöreye göre farklılık gösterebilen bu usullerden üçüne aşağıda kısaca yer vereceğiz.⁷²

2.2.1.1. Gahı (Bazen, Ara sıra) Nöbet Usulü

Bu usule Cide ilçesinin %90'ında yaygın bir şekilde rastlanmaktadır .Genellikle mirasçılar, arazinin verim, yüzölçümü ve hissedar sayısı itibariyle taksimi halinde ekonomik yarar sağlamayacağı kanısına vardıkları zaman, arazinin belirli mirasçılar tarafından verimli yerlerinin belirli süre içerisinde nöbet usulüyle kullanılması hususunda anlaşmaya varmışlardır.Muhtarlar herkesin ziraat edeceği miktarı tespit ederek gösterirler. Bu duruma mutaviat (itaat etmek) denir.⁷³

2.2.1.2. Sapan Değiştirme

Bu usul Devrek ilçesinde uygulanmaktadır. Bu ilçedeki tapu kayıtlarında yer alan sapan değiştirme usulü, gahı (bazen, ara sıra) nöbet usulüne benzemektedir. Burada da mirasçılar arazinin belirli yerlerini belirli bir süre için kullanmada anlaşılır.

⁷¹ E.S Özmen, s.38;Karaşahin,s.13.

⁷² E.S Özmen, s.39;Karaşahin,s.8.

⁷³ İhsan Özmen,Eski ve Yeni Hukukumuzda Gayrimenkul Mevzuatı,AÜHF yayınları,Ankara,1986,s.173.

Bu süre bitince mirasçılar kullandıkları kısımları birbirleriyle değiştirirler. Böylece her mirasçı belirli bir süre sonra kullandığı araziye de değiştirmek suretiyle, muristen intikal etmiş bulunan taşınmazların tamamını kullanmış olur.⁷⁴

2.2.1.3. Gezek Usulü

Zonguldak, Karadeniz Ereğlisi ve Bartın'daki arazilerin kullanımında uygulanmaktadır. Murislerinden intikal eden taşınmazlar arasında verimsiz veya ekilmesi halinde ekonomik yarar sağlamayan yerler bulunduğu takdirde, ziraata elverişli olan yerler, mirasçı sayısına göre kısımlara ayrılır, sadece bu kısımlar için mirasçılar adına kayıtlar düzenlenir. Mirasçılar kendi aralarında anlaşarak, bu parçaları bir veya iki yıl süreyle kullandıktan sonra diğer yıllarda, mirasçının biri diğerinin sürdüğü yeri almak, böylece mirasçının her biri, ziraata elverişli saha içinde, diğerlerinin kullandığı yerlerden yararlanmak (gezmek) suretiyle tasarruf etmektedir. Sonuçta, her mirasçı, taşınmazın zayıf, orta ve iyi olan yerlerinden de sıra ile yararlanmış bulunmaktadır.⁷⁵

2.2.2. Cumhuriyet Dönemi

20. yüzyılın ikinci yarısının ilk yıllarında ortaya çıkan ve özellikle Avrupa ve Amerika kıtasında hızlı bir gelişim gösteren taşınmaz mallardan zamanla sınırlı istifade sağlayan sistemlerin ülkemize yansımaları gecikmedi: İlk uygulamayı başlatan kuruluşun bulunduğu çözüm basitti: Kat irtifakına geçilen bir taşınmazda, kat irtifakı sahiplerince Kat Mülkiyeti Kanunu'nun 28'inci maddesi hükmüne göre hazırlanan yönetim planına hüküm konuyor ve yönetim planına eklenen, bağımsız bölümleri ve istifadeye sunulan devreleri gösterir listeler uyarınca arsa payı sahibi olmayan kişilere her sene ve senenin belli döneminde "sükna hakkı" tesis edileceği taahhüt ediliyordu.

⁷⁴ İ.Özmen, s.174.

⁷⁵ İ.Özmen, s.174.

Taşınmazdan sağlanan zamanla sınırlı istifade hakkının sükna hakkı olarak nitelendirilmesi de tümüyle yanlış ve sakıncalıdır.Çünkü MK.md/823 f.I ile düzenlenmiş olan sükna hakkı, hak sahibine bir binanın tümünde veya bir bölümünde tek başına veya malikiyle birlikte oturma yetkisi veren bir irtifak hakkıdır⁷⁶.Devredilmeyen ve mirasçılara intikali mümkün olmayan sükna hakkı bu özellikleri ile "şahsi" irtifaklardandır.Bu görünüm karşısında anılan uygulamanın sükna hakkı olmadığı apaçık ortadadır.

⁷⁶ Bülent Köprülü/ Selim Kaneti,Sınırlı Aynı Haklar, B.2, İstanbul, Filiz kitapevi,1982-1983, s.15.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

DEVRE MÜLK'ÜN HUKUKSAL ÇERÇEVESİ

3.1. HUKUKSAL DAYANAK

3.1.1. Anayasa

1982 Anayasanın 35 inci maddesine göre, “Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir. Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir. Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz”.

Anayasanın 35.maddesinde,mülkiyet hakkı diğer temel haklar gibi düzenlenmiş ve Anayasa güvencesine bağlanmıştır.

Madde bundan sonra mülkiyet hakkının kamu yararı amacıyla sınırlandırılabilceğine işaret etmiş daha sonra mülkiyet hakkının kullanılmasının toplum yararına aykırı olamayacağını hükme bağlamıştır.⁷⁷

Anayasanın bu hükümleri karşısında mülkiyet hakkının söz konusu iki yöndeki sınırlamalardan başka herhangi bir koşulla sınırlandırılması mümkün değildir.Daha açık bir ifadeyle yasa koyucunun yetkisi de bunlarla sınırlandırılmıştır.

Mülkiyeti Anayasa teminatı altına alan bu madde doğrudan devlete hitap etmektedir.Mülkiyetin şahıslara karşı korunması Medeni Kanun ve 5917 sayılı Gayri Menkule Tecavüzün Meni Hakkında Kanun gibi mevzuatla sağlanmaktadır.

Anayasa Mahkemesi buradaki mülkiyet kavramını mameleke giren hakların bütünü olarak değil Medeni Kanun çerçevesinde bir mülkiyet hakkı olarak değerlendirir dolayısıyla daraltır. Oysa Anayasanın gerekçesinde, "mülkiyetin anayasal güvence

⁷⁷ Gerekçe için bkz. Zafer tören, Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının Yorumu,Cilt I,TBMM Basımevi, Ankara, 2002.

altına alınması tek tek menkul ve taşınmaz malları, para ile değerlendirilebilen hakları ve malvarlığını toplu olarak ve tabi olarak üretim araçlarını içeren bir teminattır" denilmiştir.⁷⁸

Anayasa Mahkemesinin değişik kararlarında mülkiyet hakkı temel bir hak olarak ifade edildikten sonra, mülkiyet hakkının kullanılmasının toplum yararına aykırı olamayacağı, toplum yararı söz konusu olduğunda yerine göre mülkiyet hakkının tümüyle kişinin elinden alınabileceği belirtilmiştir. Bu nedenle Anayasada kamulaştırma ve devletleştirme kurumları düzenlenmiştir. Burada dikkat edilmesi gereken husus Anayasanın gerekçesinde yer alan "peşin olmayan ödemelerle yapılan kamulaştırma ve devletleştirmelerin, mülkiyet güvencesine aykırı düşer" ifadesidir.⁷⁹

Bu teminat hukuk devletinin gereğidir. Bu teminat mülkiyetin kamu yararı amacıyla sınırlandırılmasına engel değildir. Ağır vergilemeye tabi tutularak yapılan ödemelerle gerçekleştirilen kamulaştırma ve devletleştirmeler, mülkiyet güvencesine aykırı düşer.⁸⁰

3.1.2. Medeni Kanun

MK.683 "Bir şeye malik olan kimse o şeyde kanun dairesinde dilediği gibi tasarruf etmek hakkına haizdir." MK 683 malikin hak konusu nesne üzerinde, yasa çerçevesinde, dilediğince tasarruf edebileceğini açıklamıştır.⁸¹

⁷⁸ Billur Yaltı, Mülkiyet Hakkı Versus Vergilendirme Yetkisi, İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Sınırı, Vergi Dünyası, Sayı 227, Temmuz 2000, s.104, Dipnot 4.

⁷⁹ Bkz. Anayasa Mahkemesi, E:1992/9, K:1993/21, T:10/6/1993 (AMKD, s.29, C.1, s.306-308).

⁸⁰ Gerekçe için bkz. Mehmet Akad/Abdullah Dinçkol, 1982 Anayasası, Madde Gerekçeleri ve maddelerle ilgili Anayasa Mahkemesi Kararları, İstanbul, 1998, s.142.

⁸¹ Av. Hamiyet Arıkan, 4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu, 1.B, Arıkan Yayınları, İstanbul, 2005, s.277.

Çok geniş anlamda kullanılan tasarruf deyimi, nesneyi zilyetliğinde bulundurma, kullanma, yararlanma semereleri alma, tüketme ve yok etme gibi maddi filleri ve nesnenin mülkiyetinin başkasına geçirilmesi ya da sınırlı ayni haklarla yüklenmesi gibi hukuki işlemleri kapsar".⁸²

Mülkiyet hakkı malike, eşyayı fiilen istediği gibi kullanma ve semerelerinden yararlanma yetkisi verir.⁸³ Malik, mülkiyet hakkını başkasına devredebileceği gibi, eşya üzerinde sınırlı ayni haklar tesis ederek, mülkiyet hakkını takyit edebilir.⁸⁴

MK'nın md/688 vd. hükümleri iki tür toplu mülkiyetten söz eder. Bunlar, "paylı mülkiyet" ve "elbirliği mülkiyeti"dir.

MK'nın md/701'de elbirliği halinde mülkiyeti "Kanun veya kanunda öngörülen sözleşmeler uyarınca oluşan topluluk dolayısıyla mallara birlikte malik olanların mülkiyeti elbirliği mülkiyetidir" şeklinde tanımlamış bulunmaktadır. Bu hükümden elbirliği halinde mülkiyeti ve konumuz açısından paylı mülkiyet ile olan farklılığını anlamak mümkün değildir. Ayrıca hüküm bu haliyle yanlış anlamaya yol açacak niteliktedir. Çünkü, hükümde söz edildiği gibi bir sözleşme sonucu tarafların iradesi ile elbirliği halinde mülkiyete vücut verilemeyecektir. Bu alanda sözleşme özgürlüğü söz konusu olmayıp elbirliği halinde mülkiyeti doğuran hukuki işlemler kanunla sınırlıdır.⁸⁵

Elbirliği halinde mülkiyet ancak kanunla doğar. Kanun ya bir hukuki olgu (örneğin mirasçıların birden fazla olması) veya sınırlı bazı sözleşmeler sonucu kişilerin bir mal varlığı ile olan ilişkilerini elbirliği halinde mülkiyet olarak kabul eder. Tanımlamak gerekirse elbirliği halinde mülkiyet kısaca aralarında bir ortaklık ilişkisi bulunan birden çok kişinin bu ortaklık sebebi ile bir mala birlikte malik olmaları durumudur.⁸⁶

⁸² Arıkan, s.277.

⁸³ Öztan, s.220.

⁸⁴ Öztan, s.220.

⁸⁵ Oğuzman/Seliçi, s.273.

⁸⁶ Oğuzman/Seliçi, s.273.

Sonuç olarak, elbirliği mülkiyeti şeklinde edinilmiş bir taşınmaz üzerinde devre mülk irtifakı kurulamaz.⁸⁷

MK'nın 688. maddesi paylı mülkiyeti "Paylı mülkiyette birden çok kimse, maddi olarak bölünmüş olmayan bir şeyin tamamına belli paylarla maliktir" şeklinde tanımlamaktadır. Görüldüğü gibi MK'nın bu hükmü ile paylı mülkiyeti tanımlamamış doğrudan doğruya pay kavramına değinilmiştir. Bu hükümden de açıkça anlaşılacağı üzere, paylı mülkiyeti elbirliği mülkiyetinden ayıran ve konumuz açısından önem arz eden unsur "pay" kavramıdır. Buna göre, paylı mülkiyette birden fazla kimse bir şey üzerinde paylı olarak mülkiyet hakkına sahip olmakta fakat paylar şey üzerinde maddi olarak gözükmeyp fikri (ideal, soyut) niteliktedir.⁸⁸

Mülkiyet hakkı bölünemez niteliktedir. Hisseleri paylaşan kişilerin hakkı, bütün eşyanın üzerinde olacaktır. Bu nedenle pay, bölünemez eşya üzerinde bölünemeyen mülkiyet hakkından doğan hak ve yükümlülüklere katılma oranı olarak ifade edilebilir.⁸⁹

Öğreti ve uygulama devre mülkün mülkiyet hakkı olduğu konusunda görüş birliği içinde değildir.⁹⁰ Çünkü, mülkiyet hakkı, sahibine mülkiyet konusu eşya üzerinde tam yararlanma yetkisi sağlarken; devre mülk, sahibine devre mülk konusu eşya üzerinde zaman ve içerik bakımından sınırlı bir yararlanma hakkı sağlamaktadır.⁹¹

⁸⁷ Oğuzman/Seliçi, s.273.

⁸⁸ Oğuzman/Seliçi, s.273.

⁸⁹ Oğuzman/Seliçi, s.273.

⁹⁰ Ünal, s.397.

⁹¹ Abdülkadir Arpacı, T.C Kat Mülkiyeti Kanunu Devre Mülk Sistemi, Sermet Matbaası, İstanbul 1987, s.460.

3.1.3.Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinin 1 No'lu Protokol'ünün I.maddesi uyarınca :

“Her gerçek veya tüzel kişi mallarını barışçıl bir biçimde kullanma hakkına sahiptir. Kamu yararı gerektirmedikçe ve uluslararası hukukun genel ilkeleri ile hukukun aradığı koşullara uyulmadıkça, hiç kimse malından yoksun bırakılamaz.”

“Ancak yukarıdaki hükümler hiçbir biçimde,mülkiyetin genel yarara uygun olarak kullanılmasını denetim altına almak veya vergiler ile diğer mali yükümlülük ve cezaların ödenmesini sağlamak için Devletin gerekli gördüğü yasaları yürürlüğe koyma yetkisini ortadan kaldırmaz”

İnsan Hakları Avrupa Mahkemesi (İHAM),I.maddenin bütünsel temelini şöyle değerlendirir:

“...1.madde (P1-1) esas olarak mülkiyet hakkını güvence altına alır. Madde üç ayrı kural içerir. Maddenin I.fıkrasının ilk cümlesinde ifade edilen birinci kural, genel nitelik taşır ve mülkiyet hakkının barışçıl kullanımı ilkesini belirtir. Aynı fıkranın ikinci cümlesindeki ikinci kural, mallardan yoksun bırakmayı düzenleme altına alır ve bunu belirli şartlara bağlar. İkinci fıkradaki üçüncü kural ise sözleşmecı devletlerin, mülkiyetin genel yarara uygun olarak kullanılmasını denetim altına alma veya vergiler ile diğer mali yükümlülük ve cezaların ödenmesini sağlama yetkilerinin bulunduğunu ifade eder”⁹²

3.2. DEVRE MÜLK'ÜN HUKUKİ NİTELİĞİ

3227 Sayılı Kanunda devre mülk hakkı irtifak hakkı olarak belirtilmekte, kanunun gerekçesinde de. “Medeni Kanunun irtifak hakları bölümünden yararlanılmak suretiyle tesisinin düşünüldüğü” ifade edilmektedir.⁹³

⁹² Yaltı,s.103-104.

⁹³ E.S Özmen, s.100,Gerekçe, TBMM Tutanak Dergisi,s.340

Devre mülk hakkı, iki hukuki kurum üzerine oturtulmuş bulunmaktadır: Paylı mülkiyet (MK. md/688-699) ve İrtifak hakkı (MK. md/779-838).

3.2.1. İrtifak Hakları

Bilindiği gibi Medeni Kanunumuz ayni hakları düzenlediği dördüncü kitabında mülkiyet hakkından sonra ikinci kısımda, sınırlı ayni haklar başlığı altında sınırlı ayni hakları düzenlemiş bulunmaktadır.⁹⁴ Sınırlı ayni haklar, eşya üzerinde tam bir egemenlik sağlayan mülkiyet hakkına nazaran daha kısıtlı yetkiler taşıyan ayni haklar olarak tanımlanmaktadır. İrtifak hakkı “bir eşya üzerindeki istifade yetkisinin bir bölümünü veya tümünü hak sahibine sağlayan, bunun karşılığında yükümlü malikin yetkilerini kullanmasını hak sahibi yararına kısıtlayan bir sınırlı ayni haktır şeklinde tanımlanabilir.” İrtifak hakkı pasif yönü ile malikin mülkiyet hakkından doğan yetkilerini kısıtlar ve malike kaçınma ve katlanma borcu yükler. Buna karşılık aktif yönü ile de hak sahibine malikin aracılığına gerek kalmaksızın eşya üzerinde istifade yetkisi verir.⁹⁵

İrtifak hakları sınırlı sayıda olup sözleşme ile arttırılmaları mümkün değildir. Tek tek kanun tarafından sayılan irtifak hakları bazı hukukçular tarafından ayırıma tabi tutulmuştur. Buna göre irtifak hakları eşyaya bağlı (ayni, nesneye bağlı) irtifaklar ile kişisel (şahsa bağlı) irtifaklar olmak üzere ikiye ayrılmaktadır. Kişisel irtifaklar ise kendi arasında iki başlık altında toplanmaktadır. Bunlar, el değiştirmeyen kişisel irtifaklar (intifa ve sükna hakkı) ile el değiştirebilen irtifaklardır (inşaat hakkı, kaynak hakkı ve diğer irtifaklar).⁹⁶ Devre mülk irtifakı da sınırlı sayıda düzenlenmiş olan sınırlı ayni haklar arasına bir irtifak türü olarak girmiş ve medeni hukukumuzdaki yerini almış bulunmaktadır.⁹⁷ Şeklinde ifade edilmiştir. Biz aşağıda açıklayacağımız sebepler nedeniyle bu görüşe katılmıyoruz.

⁹⁴ Selahattin Sulhi Tekinay, Menkul Mülkiyeti ve Sınırlı Ayni Haklar (Eşya Hukuku II/3), Filiz Kitapevi, İstanbul, 1994, s.28.

⁹⁵ E.S Özmen, s.102.

⁹⁶ Köprülü/Kaneti, s.41.

⁹⁷ E.S Özmen, s.102.

Biz incelememizde öncelikle devre mülk hakkının irtifak hakkı niteliğinde olmadığı yönündeki görüşlere yer verip daha sonra irtifak hakkı olarak nitelendiği takdirde ne tür bir irtifak hakkı olduğu konusundaki görüşlere yer vereceğiz.⁹⁸

3.2.2. Devre Mülk irtifak Hakkı Niteliğinde Olamayacağı Görüşü

Bu görüşü savunanların gerekçeleri şunlardır. Kanunda bir irtifaktan söz edilmesine rağmen gerçekte, müşterek mülkiyete tabi bir gayrimenkulden müşterek maliklerin mesken olarak istifadelerinin zamana göre düzenlenmesi söz konusudur. İrtifak hakkından bahsedilmesi gereksizdir ve yanıltıcıdır. Esasen tapuda yapılacak işlemlerde irtifak hakkı tesisi ile değil, müşterek maldan istifadeyi sağlayan sözleşmeyi tapu kütüğünde belirtmekle ilgilidir. Kanun devre mülk hakkının bir irtifak olduğundan söz etmişse de bu irtifakın tescilini öngörmemiştir. Devre mülk kurulmasına ilişkin resmi senedin ve buna ekli devre mülk sözleşmesinin, devre mülk hakkına konu müstakil yapının veya bağımsız bölümün tapudaki sayfasının beyanlar sütununda gösterilmesi kabul edilmiştir. (KMK. md/60,61/f. 2).⁹⁹

Ertaş'a göre, KMK'ya eklenen hükümlerle hukukumuzda giren devre mülk hakkının teknik açıdan bazı yanlışlıkları mevcuttur. Bilindiği gibi tüm ayni hakların tesisi ancak tapu kütüğüne yapılan tescil işlemi ile mümkün olmaktadır. KMK'ya ilave hükümler koyan 3227 sayılı kanun devre mülk hakkı ile Medeni Kanunun bu tescil prensibine bir istisna getirmiştir. Çünkü KMK'nın 60'ncı maddesi devre mülk hakkının tapu kütüğünün beyanlar hanesine yazımla kurulacağını kabul etmektedir. Bu kanun, devre mülk hakkını bir irtifak hakkı olarak tavsif ettiğine göre diğer irtifak hakları gibi bunun da tapu kütüğünün irtifaklar sütununa tescil suretiyle kurulması gerekmez mi idi?

⁹⁸ E.S Özmen, s.102.

⁹⁹ Oğuzman/Seliçi, s. 636-638.

Ayrıca devre mülk hakkı üzerinde diğer aynı hakların tesisi kabul edildiğine (KMK d/58 f.3) göre, bu tesis edilecek aynı haklar yine tescil ile değil de beyanlar ile mi kurulacaktır?¹⁰⁰

Bir irtifak hakkı MK'nın 998'inci maddesine göre tapu kütüğünün ayrı bir sayfasına kayıt edilip bağımsız bir taşınmaz niteliğini kazanmadıkça üzerinde başka aynı hakların tesisi mümkün değildir. İrtifak hakkının bir çeşidi olarak öngörülen devre mülk hakkında bunun nasıl gerçekleşeceği 3227 sayılı kanunda gösterilmiş değildir. Bu çelişkiler esasında devre mülk hakkının gerçek bir irtifak hakkı olmamasından kaynaklanmaktadır. Devre mülk hakkı, bir taşınmazın müşterek maliklerinin taşınmazın yönetimi ve kullanıma ilişkin olarak yaptıkları sözleşmeyi tapu kütüğünün beyanlar hanesine işaret ettirerek tüm sonraki halefleri bağlayıcı hale getirmelerinden ibarettir. Yani, burada hukuki işlemlere konu olan ayrı bir irtifak hakkı değil, bizzat müşterek mülkiyet payının kendisidir. Zaten MK'nun 688/III maddesine göre pay sahibi malikler kendi paylarını diğerlerinden ayrı olarak her türlü hukuki işleme tabi tutabilirler, başkalarına devir ve rehin edebilirler. Bu düzenleme yerine MK'nın 689'uncu maddesine bir fıkra ekleyerek bir taşınmazın müşterek maliklerine, bu taşınmazın yönetim ve kullanımına ilişkin olarak yaptıkları sözleşmeleri tapu kütüğünün beyanlar hanesinde gösterme imkanı sağlamak yeterli olacaktı. Zaten MK'ya muza kaynaklık eden İsviçre Medeni Kanununun 647'nci maddesi ile Alman Medeni Kanununun 1010'uncu maddesinde de benzer hükümler yer almaktadır.¹⁰¹

Yukarıda sayılan hususlar sebebi ile biz de devre mülk hakkının bir irtifak hakkı niteliğinde olamayacağı görüşüne katılıyoruz.

¹⁰⁰ Şeref Ertaş, Eşya Hukuku, Seçkin Matbaası, Ankara, 1989, s. 9.

¹⁰¹ Ertaş, s. 9.

3.2.3. Devre Mülk irtifak Hakkı Niteliğinde Olduğu Görüşü

Devre mülk hakkının bir irtifak hakkı olduğunu savunanların temel dayanakları 634 sayılı KMK.'nın 57'nci maddesinde yapılan devre mülk hakkının tanımıdır. Sözü edilen tanımda devre mülk hakkının bir irtifak hakkı olduğu belirtilmektedir.¹⁰²

Devre mülkte "malik ve irtifak hakkı sahibinin aynı kişi olması" nedeniyle malik lehine bir irtifakın söz konusu olduğunun, hukukumuzda malik lehine irtifak kurulmasının mümkün olamayacağından dolayı devre mülk hakkının da bir irtifak hakkı olarak nitelendirilemeyeceğinden bahsedilmektedir.¹⁰³ Biz bu görüşe katılmıyoruz. Çünkü, Roma hukukunun aksine günümüzde artık Türk-İsviçre hukukunda malik lehine irtifak kurma imkanı kabul edilmiştir. Fakat "malik ve irtifak hakkı sahibinin aynı kişi olabilmesi yani malik lehine bir irtifakın söz konusu olması için" taşınmazın tamamına ya da payların tamamına sahip olunması gerekir. Bu sonuçla devre mülk sahibi taşınmazın tamamına sahip olmadığı, müşterek mülkiyet payları da farklı kişilere ait olduğu sürece malik lehine irtifaktan söz edemeyiz. Devre mülk hakkının malik lehine irtifak olarak nitelendirilmemesi bu hakkın bir irtifak hakkı olduğu gerçeğini değiştirmez.¹⁰⁴

Gerçekten devre mülke ilişkin yasal düzenleme yetersiz olup hükümlerin yeri de yanlış seçilmiştir. Ayrıca İsviçre ve Alman Hukuklarındaki müşterek mülkiyet hükümlerine benzer bir ifade tekniğinin kullanıldığı da doğrudur. Ancak bütün bunlar devre mülk irtifak hakkı olma niteliğini engelleyen eksikler değildir. Zira ,bir hakkın irtifak olup olmaması kanundaki yeri, ifade tekniği ve isimlendirilmesinden daha çok onun esası, içeriği yani sahibine sağladığı yetkilerle ilgilidir.¹⁰⁵

¹⁰² Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 1476 sayılı Genelgesi

¹⁰³ Ertaş, s.5.

¹⁰⁴ Tok, s.13.

¹⁰⁵ Ünal, s.400.

İrtifak hakkı, sahibine bir yandan belli bir eşyayı kullanma veya ondan yararlanma yetkisini veya her iki yetkiyi birlikte sağlarken, diğer yandan o eşyanın malikine de bir katlanma veya kaçınma görevi yükler.¹⁰⁶ Devre mülk de aynı şekilde mesken niteliğindeki bir yerin müşterek maliklerine her yıl senenin belli bir döneminde o meskenden münhasıran yararlanma yetkisi sağlarken (KMK md/57), diğerlerine de aynı dönemde söz konusu yararlanmaya katlanma, o taşınmazı işgal etmekten ve kullanmaktan kaçınma yükümlülüğü getirmektedir (KMK md/64).¹⁰⁷ Bu itibarla devre mülk, sahibine sağladığı yararlanma yetkisinin şekli açısından olumlu bir irtifak hakkıdır.¹⁰⁸

Paya bağlı irtifak hakkı kurmak daima mümkündür. Bir irtifakın paya bağlı olarak kurulması irtifak yükünün veya konusunun bölünmesi anlamına gelmez.¹⁰⁹ Devre mülkte irtifakla yüklü şey ayrı ayrı paylar olmayıp, müşterek mülkiyet konusu olan ve mesken olarak kullanılmaya elverişli bulunan taşınmazın tamamıdır. Zira dönem sırası gelen paydaş, devre mülk hakkını taşınmazın tamamı üzerinde kullanır.

Devre mülk bağlı bulunduğu paylı mülkiyet payı ile birlikte temlik edilebilen, mirasçılara intikal edebilen bir irtifak hakkıdır (KMK md/58 f.4)¹¹⁰. Devre mülk eşyaya bağlı bir irtifak hakkıdır. Devre mülkte hak sahipliği olan, devre mülk konusu taşınmazdaki paylı mülkiyet payına göre belirlenir. Devre mülk üzerinde bağlı bulunduğu paydan ayrı olarak tasarruf etmek mümkün olmadığı gibi, paya bir kimsenin, devre mülk hakkına bir başka kimsenin sahip olması da mümkün değildir.¹¹¹

¹⁰⁶ Oguzman/Seliçi, s.681 vd; Köprülü/Kaneti, s.51; Ömer Kaya ."Tapuya Tescil Edilen İrtifak Hakları ve Bu Hakların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu". Vergi Dünyası Dergisi, Sayı 227, Temmuz 2000.

¹⁰⁷ E.S Özmen, s.108. Havutçu, s.45 vd.

¹⁰⁸ Bu nitelendirme için bkz. Özmen, s.108; Havutçu, s.45. Hak sahibinin maldan yararlanması aktif şekilde olursa "olumlu irtifak hakkı (geçit hakkı gibi) malikin yetkilerini kullanmasını engelleme tarzında olursa olumsuz irtifak hakkı" (manzara kapatmama irtifakı gibi) söz konusu olur.

¹⁰⁹ E.S Ozmen, s.108 vd; Köprülü / Kaneti, s.52.

¹¹⁰ E.S Ozmen, s.108 vd.

¹¹¹ Ünal, s.402.

Bu nedenle devre mülkte "hakim" ve "hadim" iki taşınmaz bulunmaması sebebiyle devre mülkün eşyaya bağlı bir irtifak olmadığını söylemek doğru olmayacaktır. Sonuç olarak, devre mülk sağlar arası ve ölüme bağlı tasarruflara konu olabilen, eşyaya bağlı bir irtifak hakkıdır.¹¹² Biz bu görüşe katılmıyoruz.

¹¹² Özmen, s.108.

ÖZEL HUKUK AÇISINDAN DEVRE MÜLK

3.3. DEVRE MÜLK'E İLİŞKİN HÜKÜMLER

KMK'nın konuya ilişkin hükümlerine göz atılacak olursa, devre mülke ilişkin ayrıntılı bir düzenleme getirilmediği, bununla beraber yasanın yeri ve içeriği konusunda da isabetli davranılmadığı açıkça görülecektir. Devre mülke ilişkin mevcut hükümler yerine, yapılan yasal düzenlemede şu şekilde bir yol izlenebilirdi; KMK'nın paylı mülkiyete ilişkin hükümlerinde İsviçre Medeni Kanununda 1963 yılında yapılan değişiklikler esas alınarak müşterek şeyden yararlanma tarzına ilişkin yapılacak anlaşmaların tapu siciline beyanı olanaklı hale getirilebilirdi.¹¹³

Yasa koyucu devre mülke ilişkin bağımsız bir yasa çıkarmak yerine KMK'ya, devre mülke ilişkin hükümleri sekizinci bölüm olarak ilave etmeyi tercih etmiştir. Bu tercih doğru olmamıştır. Çünkü, devre mülk sadece kat mülkiyetine ve kat irtifakına tabi mesken nitelikli bağımsız bölümlerde değil aynı zamanda paylı mülkiyet konusu bağımsız yapılarda da kurulabilmektedir.¹¹⁴ Kurumun paylı mülkiyet kurumuna olan bağlılığı kat mülkiyetine olan bağlılıktan daha önemlidir.¹¹⁵

Yasa koyucu devre mülke ilişkin hükümleri Kat Mülkiyeti Kanununa eklemek suretiyle hüküm bulunmayan hallerde, özellikle devre mülkün yönetimi, tarafların hakları ve borçları konusundaki boşluğu Kat Mülkiyeti Kanunu hükümleriyle doldurmak istemiştir. Ancak Kat Mülkiyeti Kanununun yönetime, tarafların hakları ve borçlarına ilişkin birçok hükmü esas itibarıyla devre mülkün yapısıyla bağdaşmamaktadır. Böylece yaratılan organik bağlılık amacına ulaşamamıştır.¹¹⁶

¹¹³ E.S Özmen, s.76; Havutçu, s.38; Mehmet Ünal. "Devre Mülk Kavramı" Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi. Prof Dr.Jale G.AKİPEK'e Armağan Konya 1991,s.395.

¹¹⁴ E.S Özmen, s.75.

¹¹⁵ E.S Özmen, s.76.

¹¹⁶ Tok, s.6.

¹¹⁷ Abdülkadir Arpacı, T.C. Kat Mülkiyeti Kanunu Devre Mülk Sistemi, İstanbul, Sermet Matbaası, 1997, s.192.

¹¹⁸ Ünal, s.397.

¹¹⁹ Ertuş, s.336.

Yasa koyucunun devre mülke ilişkin hükümleri Kat Mülkiyeti Kanununa yamaması yerine şu yöntemleri izlemesi daha doğru olurdu. Yönetime, tarafların hak ve borçlarına ilişkin ayrıntılı hükümler içeren devre mülk ve devre tatili kapsayan bağımsız bir yasa çıkarabilir,¹¹⁷ ya da devre mülk MK'da yapı (üst) ve kaynak haklarından sonra (MK. m. 826-837) bu haklar gibi kanun gereği devir ve intikal edilebilen yeni bir şahsa bağlı irtifak olarak düzenlenebilirdi.¹¹⁸

3.3.1. Dönem Süresi ve Devrelerin Belirlenmesi

Bilindiği üzere, devre mülk hakkı müşterek maliklere, konusu olan taşınmazdan senenin belli bir zaman dilimi içinde yararlanma hakkı vermektedir.¹¹⁹ Dönem mülkiyeti belli bir süreyi kapsadığına göre, bu sürenin ne kadar olduğu, bu hakkın ne zaman başlayacağı ve ne zaman sona ereceği kesin olarak bilinmelidir.¹²⁰ İlke olarak paydaşların pay oran ve yararlanma süreleri eşit olmalıdır (KMK. md/58 f.1). Ancak, aksi resmi senette kararlaştırılabilir.¹²¹

Dönemler, gün cinsinden belirlenebileceği gibi (örneğin; 1-15 Temmuz), ay cinsinden de (örneğin; Temmuz ayı) belirlenebilir, önemli olan dönemlerin ve sürelerinin kesin olarak belli edilmesidir. Diğer yandan bir müşterek malike, arsa payına denk düşen devre mülk hakkı, bir dönem olarak tanınabileceği gibi, birden fazla dönem için de (örneğin, 1-15 Ocak; 16-31 Temmuz) tanınabilir. Ancak, dönemlerin 15 günden daha kısa bir süre için belirlenmemesi gerekmektedir.

Devrelerin bir kısmının büyük onarım için ayrılması durumunda, bu husus devre mülk sözleşmesinde gösterilmelidir. Büyük onarım için ayrılan süre dahil devrelerin toplam sürelerinin 1 yılı aşmaması gerekir.¹²²

¹²⁰ Arcak, s.1281.

¹²¹ Ertaş, s.337.

¹²² Ertaş, s.337; Karaşahin, s.80.

3.3.2 Devre Mülkten İstifade

Devre mülk hakkı sahipleri kendilerine ait devrede geniş bir istifade yetkisine sahiptirler. Devre boyunca mülkiyet hakkının verdiği tüm yetkiler, hak sahipleri için de geçerlidir. Hak sahibi, belirlenen devre süresince meskeni kendi kullanabileceği gibi, kullanımını devretmek suretiyle hukuki semerelerinden de yararlanabilir.¹²³ Devre mülk hakkı kurulan bir bağımsız bölümde veya müstakil binalarda devre mülk hakkı sahibi, eklenti ve ortak yerlere de hissesi ve arsa payı oranında sahip olduğundan, bu yerleri kendisine ayrılan devre süresince kullanma hakkına da sahip olur¹²⁴ Yargıtay 5.Hukuk Dairesinin, 15.11.1982 T, E.1982/10047, K.10106 sayılı kararına göre, devre mülk sahipleri aksine sözleşmede hüküm olmadığı takdirde ortak yerlerden yararlanabileceklerdir¹²⁵.

Devre mülk hakkı sahipleri, istifade ettikleri devrede, taşınmazı en az zarar verecek şekilde kullanmak zorundadırlar.¹²⁶ Taşınmazdan yararlanma şekli ve usulleri devre mülk sözleşmesi ile de belirlenebilir.

Hak sahibinin bunu mesken olarak kullanacağı ve kullanılırken komşuların haklarına saygılı olacağı, kimseyi rahatsız etmeyeceği kuralları konabilir.¹²⁷ Yargıtay 5.Hukuk Dairesinin 01.04.1974 T, E. 1974/1930, K. 1974/7808 sayılı kararında, devre mülk maliklerinin ortak mahalleri kullanırken binanın sağlamlığına zarar verilmemesi gerektiğine karar vermiştir.¹²⁸

¹²³ E.S Özmen, s.83.

¹²⁴ Gökner, s.335; Karaşahin, s.81.

¹²⁵ Ali Haydar Karahacıoğlu, Kat Mülkiyeti Kanunu ve İlgili Kanunlar, AÜHF Yayınları, s.242.

¹²⁶ E.S Özmen, s.183.

¹²⁷ Arcak, s.288.

¹²⁸ Karahacıoğlu/Velioglu, s.329.

Yargıtay 5.Hukuk Dairesi 09.11.1979 T, E. 1977/5-1118, K.1972/I350 sayılı kararında devre mülk maliklerinin kendi devrelerinde ana yapıya zarar verecek şekilde onarım ve tesisat yapamayacaklarına karar vermiştir.¹²⁹

3.3.3. Devre Mülk Sahiplerinin Hakları

a) Devre Mülk Konusu Bağımsız Bölüm veya Yapıdan Yılın Belli Dönemlerinde İstifade Hakkı: Devre mülk hakkı, pay sahibi maliklere konusu olan taşınmazdan, senenin belli bir zaman dilimi içinde yararlanma hakkı vermektedir.¹³⁰

b) Devre Mülkün Devri ve Mirasçılara İntikali: Müşterek mülkiyet payına bağlı olan devre mülk hakkının, bedelli veya bedelsiz devri mümkündür. Bu bağlamda, devre mülk hakkı sahibi, bu hakkını satabilecek, bağışlayabilecektir. Hak sahibinin ölümü halinde ise bu hakkın müşterek mülkiyet payına bağlı olarak mirasçılara intikal etmesi tabiidir.¹³¹

c) Devre Mülkün Kullanımının Devri: Devre mülk hakkı sahibi, kendi payına tahsis edilen dönemlerde gayri menkulden yararlanmayı ücretli veya ücretsiz olarak bir başka şahsa bırakabilir. Ancak bunun devre mülk sözleşmesiyle yasaklanması mümkündür.¹³²

d) Devre Mülk Üzerinde Aynî Hak Tesisi: Devre mülk hakkı tesis edilmiş bağımsız bölüm veya yapılarda, mülkiyet payına bağlı olarak bu hakla bağdaşan her türlü ayni (ve şahsi) hak tesis edilebilir.

¹²⁹ Karahacıoğlu/Velioglu, s.329.

¹³⁰ Ertaş,s.337.

¹³¹ Karaşahin, s.84.

¹³² Gökner, s.338; Karaşahin, s.85.

Bu bağlamda, sözleşmede aksi kararlaştırılmamışsa devre mülk hakkı sahibi bu hakkın kullanımını başkalarına bırakabildiğinden (KMK'nın 59) intifa ve sükna hakkı tesisi ile kira sözleşmesinin tapu siciline kayıt ve tesisinde sakınca yoktur. Ayrıca devre mülk hakkı üzerinde rehin hakkının kurulması da mümkündür.¹³³

e) Şufa Hakkı: Üzerinde devre mülk hakkı tesis edilmiş mesken niteliğindeki müstakil yapı ve bu nitelikteki kat mülkiyetine tabi bağımsız bölümlerin hissedarlarının öncelikle satın alma (şufa) hakkı vardır. Bu sebeple devre mülk hakkı sahibinin bu hakla yükümlü mülkiyet payını üçüncü kişilere satması halinde diğer hissedarların öncelikle satın alma hakkı doğmaktadır.¹³⁴

Devre mülk hakkının, diğer müşterek maliklerden birine satılması halinde şufa hakkı söz konusu olmayacaktır (MK. md/659, KMK md/8).

Ancak düzenlenecek resmi senet ile kanunî şufa hakkından feragat mümkün olduğundan, hissedarların şufa hakkından sözleşme ile feragat etmeleri ve bunun tapu kütüğüne tescili halinde, satışlarda bu hak artık kullanılamayacaktır¹³⁵.

f) Devre Mülk Bağımsız Bir İrtifak Hakkı Olarak Kaydedilebilir: Devre mülk hakkı daimi bir nitelik arz ettiği için MK.md/998'e göre tapu kütüğünün bağımsız bir sayfasına kayıt edilebilir.Böylece devre mülk ,bir taşınmaz gibi işlem görecektir ve niteliğine uygun diğer ayni haklara konu olabilecektir.¹³⁶

g) Diğer Haklar:Yurtiçi ve Uluslararası değişim imkanının sağlandığı durumlarda, hak sahibinin işletmeci şirketten bu değişimi isteme hakkı da bulunmaktadır.¹³⁷

¹³³ Gökner, s.338; Karaşahin, s.85.

¹³⁴ Yeşil, s.188; Karaşahin, s.85.

¹³⁵ Yeşil,s.188.

¹³⁶ Yeşil, s.188; Karaşahin, s.85.

¹³⁷ Karaşahin,s.85.

3.3.4. Devre Mülk Sahiplerinin Borçları

a) Devre Mülk Sözleşmesi ile Belirlenen Yükümlülüklere Uyma Borcu: Devre mülk hakkı sahibi, devre mülk sözleşmesi ile hüküm altına alınan yükümlülükleri yerine getirmek zorundadır. Örneğin; devre mülke konu olan yapı ile buna ait demirbaş eşyaları amacıyla kullanmak ve muhafaza etmek, ortak tesislerin kullanımına ilişkin getirilen kurallara uymak gibi. Ayrıca, kat mülkiyetine tabi bağımsız bölümler için ayrıca (varsa) yönetim planında belirtilen hususlara da riayet edilmesi gerekmektedir.¹³⁸

b) Devre Mülk Bedelini Ödeme Borcu: Devre mülk hakkı sahibi, bu hakkı belli bir bedel karşılığında devren iktisap edebilir. Bu bedel, bir defa ifası gereken süreksiz edim niteliğindedir. Devre mülk bedelinin belirlenmesinde, taşınmazın bulunduğu yer, bağımsız bölüm veya yapının kullanım alanı ve özellikleri, demirbaşların çeşitliliği ve kalitesi, devrenin süresi ve zamanı, sunulan hizmetler gibi faktörler etkili olmaktadır.¹³⁹

c) Ortak Giderlere Katılma Borcu: Bağımsız bölüm ve ortak tesislerin bakımı, korunması, onarımı ve temizliği gibi hizmetlerin karşılığı olarak devre mülk hakkı sahiplerinin katılım payı veya başka bir isim altında her yıl belirlenecek miktarı ödemeleri gerekmektedir. Bunların dışında işletmeci şirketçe sağlanan diğer hizmetlerin (otopark, yemek servisi gibi) bedellerinin de ödenmesi lazımdır. Bu ödemelerin dayanağı devre mülk sözleşmeleridir.

d) Dönem Sonunda Bağımsız Bölüm veya Yapının Boşaltılması ve Teslimi: Kat Mülkiyeti Kanununun 64'ncü maddesinin ilk fıkrasına göre, devre mülk hakkı sahipleri, kendilerine ayrılan ve tapu sicilinde belirtilen dönem süresi sonunda istifade ettikleri bağımsız bölüm veya yapıyı sözleşme hükümleri gereğince boşaltmaya ve yeni hak sahibine teslim mecburdurlar.

¹³⁸ Gökner, s.338.

¹³⁹ Gökner, s.338.

Bu borcunu yerine getirmeyen hak sahibi hakkında yapılacak işlem aynı maddenin ikinci fıkrasında düzenlenmiştir.¹⁴⁰

e) Şüyuun (Ortaklığın) İdamesi Mükellefiyeti;¹⁴¹ Paylı mülkiyette kural, paydaşların ortaklığın giderilmesini talep edebilmesidir (MK. md/698). Kat Mülkiyeti Kanununun 63'ncü maddesi bu kurala istisna getirmektedir. Bu maddeye göre, üzerinde devre mülk hakkı kurulan yapı veya bağımsız bölümün ortak malikleri, aksi sözleşme ile kararlaştırılmamışsa şüyuun giderilmesini isteyemezler.¹⁴²

Ortaklığın giderilmesi (izale-i şüyu) davası açılabilmesi için devre mülk sözleşmesinde açık hüküm bulunması gerekir. Sözleşmede böyle bir hüküm bulunmaması halinde dava açılmaz.¹⁴³

3.3.5. Devre Mülke Konu Olan Bağımsız Bölümlerin İdaresi

KMK'nın konuya yönelik hükümlerinde idareye ilişkin doğrudan bir hüküm göremiyoruz. Yalnızca, devre mülk sözleşmesinin düzenlendiği KMK. m. 61'de bazı hususların ki bu hususlar arasında idareye ilişkin konular da vardır. Bu hususların devre mülk sözleşmesi ile düzenleneceği hükmü getirilmiştir.¹⁴⁴ Devre mülk sözleşmesinin zorunlu muhtevasına dahil olmayan devre mülke konu yapı veya bağımsız bölümlerin idaresine ilişkin hükümlerin devre mülk sözleşmesi ile serbestçe belirlenmesinin uygun bir çözüm yolu olduğu düşünülmektedir.¹⁴⁵

Devre mülk sözleşmesinde yönetim konusunda yeterli hüküm yoksa ve paydaşlar bir yöneticinin seçimi konusunda anlaşamazlarsa, devre mülkün yönetimi Medeni Kanunun paylı mülkiyete ilişkin hükümlerine göre (MK 688-700) yürütülecek

¹⁴⁰ Gökner, s.338.

¹⁴¹ Gökner, s.338.

¹⁴² Karasahin, s.85.

¹⁴³ Karasahin, s.85.

¹⁴⁴ E.S Özmen, s.203.

¹⁴⁵ Karasahin, s.86.

demektir. Normal adi paylı mülkiyetin idaresi için son derece yetersiz görülen bu hükümlerin, paydaşları ortaklığın giderilmesi hakkı olmayan (KMK m.63) devre mülk müessesesinin ihtiyaçlarına cevap vermesi beklenemez. Gerçekten de Medeni Kanunumuz paylı mülkiyet konusu taşınmazların idaresini üç kategoriye (alelade idari işler, önemli idari işler ve temlik tasarruflar) ayırarak, her birinin gerçekleşmesini belli şartlara bağlamıştır. Bu şartlara tabi devre mülk konusu taşınmazların idaresi güçleşeceğinden, yönetim biçim ve usullerinin devre mülk sözleşmelerinde ayrıntılı olarak düzenlenmesi gerekmektedir.¹⁴⁶

Kat Mülkiyeti Kanununun 61 inci maddesinin ikinci fıkrası ise, yönetici tayinine ilişkin hükümler getirmiştir. Buna göre devre mülk hakkı kurulan her yapı veya bağımsız bölüm için ortak malikler, kendi aralarından veya dışarıdan bir gerçek veya tüzel kişiyi yönetici ve kat malikleri kuruluna temsilci olarak tayin ederler. Bu Kanunun genel hükümlerine göre atanan yöneticilere devre mülk yöneticiliği ile ilgili görevlerde verilebilir.¹⁴⁷ Yargıtay 5.Hukuk Dairesinin, 17.05.1990 T, E.1990 Z25985, K. 1990/15022 sayılı kararında üzerinde kat mülkiyeti kurulmuş yapılarda bağımsız bölümlerin 2/3'ü fiilen tamamlanmış ise KMK. hükümlerinin uygulanacağını, yöneticinin kat maliklerinin hem sayı hem de arsa payı çoğunluğuyla seçilebileceğine karar vermiştir.¹⁴⁸

Maddede (KMK.md.61) gerçek kişilerin yanı sıra tüzel kişilerin de yönetici olarak tayin edilebileceği belirtilmektedir. Bu hükmün kabulü isabetli olmuştur, özellikle şirket veya kooperatif şeklinde kurulan tatil sitelerinde devre mülkün idaresinin şirket veya kooperatif yönetimine bırakılmasının büyük yararları olabilir.

Paydaşların bir dernek veya bir şirket kurup devre mülkün yönetimini bu dernek veya şirkete bırakmaları da mümkündür. Ayrıca, yöneticinin devre mülk hakkı sahipleri arasından seçilmesi de zorunlu değildir; dışarıdan bir gerçek veya tüzel kişi devre mülk yöneticisi olarak tayin edilebilir.¹⁴⁹

¹⁴⁶ Ertaş, s.338.

¹⁴⁷ Arcak, s.1289

¹⁴⁸ Karahacıoğlu/Velioğlu, s.257

¹⁴⁹ Ertaş, s.340.

Devre mülk yöneticisinin (ve varsa denetçinin) seçimi, görev ve sorumlulukları, gayrimenkulun bakımı, onarımı, demirbaşları ve korunması, genel giderlere katılma, devir teslim vs. hususların hepsinin devre mülk sözleşmesinde açıklanması gerekmektedir.¹⁵⁰

3.3.6. Devre Mülkün Korunması

Taşınmazı devresi sonunda boşaltmayan ortaklar ile diğer kişiler aleyhine başvurulabilecek hukuki yollar ikiye ayrılabilir.

a) Genel hükümler uyarınca korunma.

b) İdari yoldan korunma.¹⁵¹

3.3.6.1. Genel Hükümler Uyarınca Korunma

Devre bitiminde taşınmazı boşaltmayan devre mülk hakkı sahibi aleyhine MK. md/683. hükmü uyarınca istihkak ya da müdahalenin men'i davası açılabilir.¹⁵²

Devre Mülk Hakkının Zilyetlik Davaları ile Korunması: Devre mülk hakkı sahibinin bunun dışında Medeni Kanunun 982 inci maddesine göre yeddin iadesi, 893 üncü maddesine göre de tecavüzün men'i davası açması, yine aynı maddeler uyarınca zararlarının tazminini talep etmesi mümkündür.¹⁵³

3.3.6.2. İdari Yoldan Korunma

3091 Sayılı Kanun: Genel nitelikteki 3091 Sayılı Taşınmaz Mal Zilyetliğine Yapılan Tecavüzlerin Önlenmesi Hakkında Kanunun amacı gerçek veya tüzelkişilerin zilyet bulunduğu taşınmaz mallara yapılan tecavüz ve müdahalelerin, idari makamlarca

¹⁵⁰ Gökner, s.341

¹⁵¹ Karaşahin, s.88,89

¹⁵² E.S Özmen, s.245;Karaşahin, s.88.

¹⁵³ Karaşahin, s.88.

önlenmesidir. Kanunun 4'ncü maddesinde belirtilen süreler içinde taşınmazın bulunduğu yerin en büyük mülki amirine başvurulması halinde mevcut müdahalelerin önlenmesi sağlanmaktadır.

KMK. md/64 f.II'de devre mülke konu yapı veya bağımsız bölümün dönem süresi sonunda boşaltılmaması durumunda izlenecek yol açıklanmıştır. Buna göre dönem süresi sonunda tahliye olmadığı takdirde istifade edecek dönem sahibinden birisinin veya yöneticinin tapu kaydını ve sözleşmeyi talebine ekleyerek ibrazı halinde, mahallin en büyük mülki amirinin emri ile başkaca bir işlem ve tebligata lüzum kalmadan derhal zabıtaca boşalttırılır. İdare veya yargı organlarına yapılacak başvuru, bu boşaltma işlemini durdurmaz. İlgililerin kanundan ve sözleşmeden doğan hakları saklıdır.

Dönem süresi sonunda boşaltılmayan taşınmazların tahliyesinin acilen icrası için mülki amirlere geniş yetkiler veren bu düzenlemenin hak sahiplerinin haklarının korunması bakımından çok yerinde olduğu düşünülmektedir.¹⁵⁴

3.3.7.Devre Mülke İlişkin Uyuşmazlıkların Çözümü

Kat Mülkiyeti Kanununun 65. maddesine göre, devre mülke özgü uyuşmazlıklarda aşağıdaki sıranın gözetilmesi gerekir.

- √ KMK'nın 57- 65 maddeleri hükümleri,
- √ Devre mülk sözleşmesi hükümleri,
- √ Yönetim plânı hükümleri,
- √ Medeni Kanun hükümleri,
- √ İlgili diğer kanun hükümleri (Borçlar Kanunu vs.).¹⁵⁵

Devre mülke uygulanacak hükümlerin sırası konusunda çeşitli görüşler bulunmaktadır. Katıldığımız görüş uyarınca devre mülke uygulanacak hükümlerin sırası şu şekilde olmalıdır:

¹⁵⁴ Gökner,s.339.

¹⁵⁵ E.S Özmen, s.72;Karaşahin.s.80.

Devre mülke kaynağı ne olursa olsun önce emredici hükümler uygulanacaktır. Taraflar sözleşme ile emredici kuralların aksine hüküm getiremeyeceklerdir.

Emredici hükümlerden sonra sırayı tarafların kendi iradeleriyle getirmiş oldukları hükümler olacaktır. Düzenlemenin devre mülk sözleşmesi, yönetim planı ve yapılacak diğer anlaşmalarla getirilmesi mümkündür.

Uyuşmazlık konusunda emredici veya tarafların iradeleriyle getirdikleri bir hüküm yoksa sorun, tamamlayıcı hukuk kurallarıyla çözülecektir. Tamamlayıcı hukuk kurallarında da ilk sırayı devre mülke ilişkin KMK md/57 vd. hükümleri, daha sonra MK. ve KMK'nın diğer hükümleri ve ilgili diğer kanunlardaki tamamlayıcı hukuk kuralları olacaktır.¹⁵⁶

3.4. DEVRE MÜLKÜN KURULMASI

3.4.1. Devre Mülk ün Kurulabileceği Taşınmazlar

KMK md/58'e göre devre mülk ancak konut niteliği taşıyan yapılarda kurulabilir. Konut niteliği taşımayan yapılarda örneğin dükkan, büro, mağaza gibi işyerlerinde devre mülk kurma olanağı yoktur. Örneğin bir yapının konut sayılabilmesi için en az bir oda, tuvalet, banyo, mutfak gibi üniteleri içermesi gerekmektedir. Konut niteliği taşımayan yapılarda devre mülk kurulmak istendiği takdirde bu talep tapu idaresince kabul edilmeyecektir.¹⁵⁷

Bir binada veya bağımsız bölümde devre mülk hakkına sahip olacak kimseler bu binaya ve bağımsız bölüme paylı malik olmalıdır. Diğer bir ifade ile devre mülk

¹⁵⁶ Devre Mülkte uygulanacak hükümlerin sırası konusunda daha ayrıntılı bilgi için bkz:E.S Özmen, s.72 Havutçu, s.50.

¹⁵⁷ Tok,s.16.

hakkına konu meskenlerin paylı mülkiyet olarak tasarruf edilmesi yani lehine hak tesis edilen kişinin taşınmazda belirli bir hissesinin bulunması gerekir. Demek ki ilişkinin paylı mülkiyet değil de elbirliği halinde mülkiyet olması durumunda devre mülk hakkı kurulamayacaktır.¹⁵⁸

Kanunun lafzı paylı mülkiyetten söz ettiğine göre (KMK md/57), tek malikli taşınmazlarda devre mülk kurulabilir mi? Bu soruya olumsuz yanıt vermek mümkün gözüküyorsa da bu kanunun çok dar yorumu olur. Bir binanın tek maliki olan kişi KMK'nın 12'nci maddesindeki formaliteleri yerine getirerek tek başına sahip olduğu bir binanın bağımsız bölümleri üzerinde ayrı ayrı kat mülkiyeti tesis ettirdikten sonra başkalarına devredebildiğine göre ona aynı imkan devre mülk hakkı için de tanınmalıdır. Zaten 3227 sayılı kanunun ana amacı da bunu sağlamaktır.¹⁵⁹

Henüz taşınmaz üzerinde paylı mülkiyet hakkı doğmamışsa, malik devre mülk sözleşmesini tek başına düzenleyerek devre mülk tesisi için tapu memuruna başvurabilir. Bunun için malik tek başına sahip olduğu yapı veya üzerinde kat mülkiyeti veya kat irtifakına sahip olduğu bağımsız bölümü eşit mülkiyet paylarına ayırarak her payın kullanma süresini devre mülk sözleşmesinde belirtmelidir.¹⁶⁰

¹⁵⁸ Oğuzman/Seliçi, s.637;Metin Yeşil,Tapu İşlemleri Uygulaması ve mevzuatı,Beta Yayınları,İstanbul 1995, s.5.

¹⁵⁹ E.S Özmen, s.113;Şeref Ertaş,Yeni Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Eşya Hukuku,4.B,Seçkin Matbaası, Ankara, s.336.

¹⁶⁰ E.S Özmen, s.114;Ertaş, s.336.

3.4.1.1. Paylı Mülkiyet Konusu Bağımsız Yapılar

Bağımsız yapı kavramı ile anlatılmak istenen, mütemmim cüz olarak arazi üzerine inşa edilen binalardır. MK.md/718 f.2 uyarınca taşınmaz mülkiyetinin kapsamına yapılan, dikilen şeyler ile kaynaklar dahildir. Arazinin pay sahibi malikleri, arazi üzerinde inşa edilen yapının da paylı malikleri olurlar ve bu yapı üzerinde devre mülk kurulabilir. Tapu kütüğünde ayrı bir sayfaya kaydedilen ve bir bağımsız bölüm içeren müstakil mesken nitelikli yapılar üzerinde devre mülkün kurulması sorun çıkarmamaktadır. Ancak aynı parselde yer alan kat mülkiyetine ve kat irtifakına geçilmemiş birden çok bağımsız bölümü olan binaların bağımsız bölümleri üzerinde devre mülk kurmaya olanak yoktur. Çünkü kat mülkiyetine ve kat irtifakına geçilmemiş birden çok bağımsız bölümü bulunan binaların bağımsız bölümleri henüz muayyenlik (belirlilik) kazanmamıştır.¹⁶¹ Bu tür yapılarda, müşterek mülkiyet payına bağlı istifade anlaşmaları ile devrelere bağlı kullanma hakkı getirilmektedir. Öte yandan konut niteliği taşısa dahi temelli kalmak amacı olmaksızın bir kimsenin kendi arazisi üzerinde veya başkasının arazisi üzerinde inşa ettiği kulübe ve baraka tipi hafif binalar üzerinde devre mülk kurulamayacaktır. Çünkü bu tip yapıların tapu siciline tescili mümkün değildir. Bu tür yapılar üzerinde devre tatil kurulmasına ise engel yoktur.¹⁶²

3.4.1.2 Kat Mülkiyetine Tabî Bağımsız Yapılar

"Tamamlanmış bir yapının kat, daire, iş bürosu, dükkan, mağaza, depo gibi bölümlerinden ayrı ayrı ve başlı başına kullanılmaya elverişli olanları üzerinde" kat mülkiyeti kurulabilmektedir (KMK md/.) Kat Mülkiyeti Kanununun 1.maddesi esasen yapılan bu tanımlamadan anlaşılacağı gibi bir taşınmazda belli bir paya sahip olmadan bir binanın bağımsız bölümlerinden biri üzerinde kat maliki olmak imkansızdır.¹⁶³ Devre mülk ise sadece konut niteliği taşıyan bağımsız bölümlerde kurulabilmektedir (KMK. m.57).

¹⁶¹ Oğuzman/Seliçi, s. 23.

¹⁶² Tapu Kadastro Gen Müd.Tasarruf İşleri Daire Başkanlığının 09.07.1985 tarih ve T.1476 Sayılı Genelgesi.

¹⁶³ Selahattin Sulhi Tekinay,Kat Mülkiyeti (Eşya Hukuku II/2),Filiz kitapevi,İstanbul 1991,s.242.

Yargıtay bir kararında devre mülk sisteminin kat mülkiyeti veya kat irtifakı kurulan yapılarla,müstakil evlerde uygulanabileceğine karar vermiştir. Bu kararlar Yargıtay kat irtifakına bağlı olarak devre mülk irtifakı kurulabileceğini kabul etmiştir.Bu konuda Y.5.HD.nin 2.11.1987 T ve 1987/15260, E.17427 K.sayılı kararı şu şekildedir¹⁶⁴ Tamamı davalı Soytaş TAŞ adına tapuda tarla cinsli bir taşınmaz üzerinde bu şirketçe yaptırılan, ancak henüz kat irtifakı ve kat mülkiyeti kurulmayan Bodrum ilçesindeki tatil köyünde (devre mülk) istemiyle 11 Ağustos-25 Ağustos tarihleri arasındaki 15 günlük dinlenme süresini satın alan davacı 1980 yılında kendisine teslim edilmesi gereken bu daireyi 1986 yılına kadar alamadığı gibi adına tapuya tescili de yapılmadığından mahkemece tescile hükmedilmesini ve ayrıca beş yıllık dört yüz elli bin lira maddi ve manevi tazminatın davalı şirketten alınmasını Ankara birinci asliye ticaret mahkemesinden talep etmiştir.

KMK.md/58.maddede, devre mülk sisteminin ancak, üzerinde kat irtifakı veya kat mülkiyeti ile müstakil evlerde uygulanabileceği yazılıdır. Dava konusu taşınmaz, tapuda tarla olarak kayıtlıdır. Üzerinde kat irtifakı veya kat mülkiyeti kurulmadığı gibi müstakil ev niteliğinde de değildir. Böyle olunca anlaşmazlığın 634 sayılı yasanın uygulanmasından kaynaklanmadığı ve dolayısıyla temyiz incelemesinin Yargıtay 5.Hukuk Dairesinin görev kapsamı dışında kaldığı belirlendiğinden dosyanın görevli I.Hukuk Dairesine gönderilmesine 2.11.1987 tarihinde oy birliği ile karar verildi.

Yargıtay bir kararında da kat irtifakı tesis edilmiş bulunan gayri menkulde kayden ortak olmayan ancak malik olan şirkete ortak almak suretiyle haricen pay satın aldıklarını iddia ederek devre mülk hakkının tescilinin istendiği davada uyuşmazlığın KMK. hükümlerine göre değil, genel hükümlere göre çözüleceğine karar vermiştir. (Y.I8.HD.nin 6.12.1993 T ve E.. 1993/12718,K. 1993/13477 sayılı karar).¹⁶⁵

¹⁶⁴ Karahacıoğlu/Velioğlu,s.979

¹⁶⁵ A.Nevzat Odyakmaz Kat Mülkiyeti Kanunu ve Devre Mülk Hakkı,Beta Yayınları, 1997, s. 175.

3.4.1.3 Kat irtifakına Bağlı Bağımsız Yapılar

"Yapılmakta veya ilerde yapılacak olan bir yapının, birinci fıkrada yazılı nitelikteki bölümleri üzerinde yapı tamamlandıktan sonra geçilecek kat mülkiyetine esas olmak üzere, arsa maliki veya arsanın ortak malikleri tarafından bu kanun hükümlerine göre irtifak hakları kurulabilir." (KMK m.1 f.2)

Bu hükümle henüz tamamlanmamış yapıdaki bağımsız bölümler üzerinde ilerde kurulacak kat mülkiyetine esas olmak üzere kat irtifakı kurma olanağı getirmiştir.¹⁶⁶

Kat irtifakı kurulmuş yapının henüz bitmemiş bağımsız bölümleri üzerinde ilerde kurulacak kat mülkiyetine esas olmak üzere devre mülk kurulabilecektir. Bu durumda henüz var olmayan bir yapıdaki bir bağımsız bölüm devre mülke konu olmaktadır. Kat irtifakı sahipleri, kat irtifakı konusu ana taşınmazın müşterek maliki durumundadırlar. Kat irtifakına bağlı olarak devre mülk kurulacak olursa, devre mülk sahipleri payın paydaşı olacaklardır. Ancak kat irtifakı, kat mülkiyetine dönüştükten sonra devre mülk hakkı ortaya çıkacaktır.¹⁶⁷

KMK'nın 11.maddesinin 2. fıkrasında kat irtifakının nasıl tescil edileceği düzenlenmiştir. Buna göre: "Kat irtifaklarının tescili, kat mülkiyeti kütüğüne yapılmayıp irtifak haklarının tesciline ait genel hükümlere göre yapılır" denilmektedir. Bu hükme göre kat irtifakı kat mülkiyeti kütüğüne değil taşınmazın bulunduğu tapu kütüğüne MK'nın da düzenlenen irtifaklar hakları gibi tescil edilecektir. Tapu kütüğüne bakıldığında irtifak haklarına ayrılan sütun kat irtifakına bağlı olarak devre mülk irtifakını göstermeye elverişli değildir. Fiziki olarak tapu kütüğünde kat irtifakına bağlı olarak devre mülk hakkını göstermek neredeyse imkansızdır.¹⁶⁸

¹⁶⁶ Köprülü/Kaneti,s.188 vd; Safa Reisoğlu, Yeni Kanuna Göre Kat Mülkiyeti ve Kat İrtifakı, Ankara, 1966, s.89 vd.

¹⁶⁷ E.S.Özmen, s.128

¹⁶⁸ E.S.Özmen, Kat İrtifakı.Ankara; AÜHF yayınları, 1997, s.255-257

3.4.1.4 Üst Hakkına Bağlı Bağımsız Yapılar

Üst hakkına bağlı olarak devre mülk kurulup kurulamayacağı hususunu ortaya koyabilmek için önce üst hakkının ne olduğunu hatırlamak gerekmektedir. MK'nın 726 ve 826'ncı maddeleri hükümlerinden çıkarılan tanımla üst hakkı, başkasına ait bir taşınmaz üzerinde bir inşaat yapmak veya mevcut inşaatı muhafaza etmek suretiyle bu inşaatın maliki olma yetkisi veren bir irtifak hakkıdır. Böylece, yapılan veya mevcut inşaat, üst hakkının kurulması ile, mütemmim cüz olmaktan çıkmakta ve ayrı bir mülkiyet konusu haline gelmektedir. Daimi ve müstakil nitelikteki üst hakları devre mülk hakkına konu olabilir. Buna göre tapu kütüğünün ayrı sayfasına kaydedilmiş üst hakkının müşterek malikleri KMK'nın md/57 vd. maddesi uyarınca devre mülk hakkı kurabileceklerdir. Diğer bir deyişle, başkasının arazisinde bir yerde veya ayrı ayrı yerlerde inşa edilmiş yapılarla ilgili olarak üst hakkı kurulmak suretiyle devre mülk kurulmak istenmesi halinde, üst hakkının müstakil ve daimi hak olarak tapu kütüğünün ayrı bir sayfasına kaydedilmesi zorunludur.¹⁶⁹

3.4.2. Devre Mülkün Kuruluş Şekli

Yukarıda devre mülkün kurulabileceği taşınmaz türlerini belirtmiştik. Şimdi ise bu taşınmazlar üzerinde devre mülkün nasıl kurulacağı hususundan bahsedeceğiz.

KMK'nın devre mülke ilişkin hükümlerinde devre mülkün kurulması konusunda açıklık bulunmamaktadır. KMK'nın 60. maddesinde "Ana taşınmaz mal ile bağımsız bölümlerin ve müstakil yapıların tapu kütüklerinin beyanlar hanesine, bağımsız bölüm veya yapı üzerinde devre mülk hakkı kurulduğu işaret edilir ve düzenlenecek tapu senedinde de bu husus belirtilir" denilmektedir. KMK'nın 61. maddesinde ise " . . devre mülk sözleşmesi resmi senede eklenir ve tapu kütüğünün beyanlar hanesinde gösterilir" hükmü yer almaktadır. Bu hükümlerde devre mülkün tescil edileceğinden söz edilmemektedir. Yalnızca tapu kütüğünün beyanlar hanesinde gösterileceği belirtilmektedir. Öğretide KMK'nın devre mülke ilişkin hükümleri ile tescil prensibine

¹⁶⁹ E.S.Ozmen, s.130.

istisna getirildiği, devre mülkün yasa hükmü gereği beyanlar hanesine yazımla kurulacağı görüşünü savunan yazarlar olduğu gibi,¹⁷⁰ yasa koyucunun devre mülkün bir irtifak hakkı olduğunu belirttikten sonra tescille kurulacağını belirtmeyi gereksiz bulduğunu savunan yazarlarda mevcuttur.¹⁷¹ Devre mülkün tescille ve tescilsiz kazanılması mümkündür. Başlıca tescilsiz kazanılma yolları miras, cebri icra ve mahkeme kararı ile kazanma yollarıdır. Biz tescille kazanma yolu üzerinde duracağız.¹⁷² Devre mülkün kurulabilmesi için taşınmaz mülkiyetinin iktisabında olduğu gibi geçerli bir iktisap sebebi, tescil talebi ve tescil gerekecektir. Bunlara devre mülk açısından bir de "devre mülk sözleşmesinin varlığını" eklemek gerekmektedir.

3.4.2.1.Sözleşme

KMK'nun 61. maddesi ". . . dönem süresi, devir ve teslimi ile istifade şekil ve usulleri yöneticilerin seçimi ile hak ve sorumlulukları, büyük onarım için ayrılacak dönem, bakım masrafları gibi hususları" içeren bir devre mülk sözleşmesi resmi senede eklenir ve tapu kütüğünün beyanlar hanesinde gösterilir demektir.¹⁷³

Devre mülk sözleşmesinin şekli hakkında KMK m. 57 vd. hükümlerinde açık bir hüküm bulunmamaktadır. Ancak, anılan kanunun 61'inci maddesi ile resmi senede eklenme zorunluluğunun getirilmesi karşısında devre mülk sözleşmesinin asgari adi yazılı şekilde yapılması gerekmektedir. Ayrıca, devre mülk sözleşmesinin müşterek maliklerin tamamı tarafından imzalanması da gerekmektedir. Kanunun 61.maddesinde "gibi hususlar" denilmesi, sayılan konular dışında kalan birçok hususun taraflarca belirlenebileceği anlamına gelmektedir.

¹⁷⁰ Ertaş, s.9.

¹⁷¹ E.S. Özmen, s.138;Havutçu, s.72.

¹⁷² E.S. Özmen, s.138-139.

¹⁷³ Arpacı, s.202

Bu bağlamda, devre mülk sözleşmesinin düzenlenmesinde sözleşme serbestisi ilkesinin geçerli olduğunu söyleyebiliriz. Ancak sözleşmede, dönem sürelerinin (devre mülk hakkının bölündüğü devre sayısı ve bu devrelerin başlangıç ve bitiş tarihleri) mutlaka belirtilmesi gerekmektedir. Bununla birlikte uygulamada devre mülk sözleşmelerinin anılan kanunun 61. maddesinin ilk fıkrasında sayılan hususların yanı sıra bazı özel hükümleri de kapsadığı görülmektedir.¹⁷⁴

3.4.2.2. Resmi Senet

KMK md/61 ve 65'inci maddelerin kanuni atfı sonucu uygulanacak MK md. 781 hükmü gereği devre mülk hakkının tescili için akdin resmi şekilde yapılması zorunludur. Bilindiği gibi, her tasarruf işlemi bir iktisap sebebine dayanmak zorundadır; bu genel ilke uyarınca devre mülkün kurulmasına yol açacak tescil de bu konuda hak sahibi kişilerce yapılacak borç doğurucu bir işleme ihtiyaç gösterir. MK md/692 ile, müşterek mülkiyet konusu şey üzerinde sınırlı bir ayni hak kurmak oy birliği ile mümkündür (olağanüstü idari işlemlerdendir) İşte devre mülkte iktisap sebebi, müşterek maliklerin müşterek paylarına bağlı olarak devre mülk kurulmasına ilişkin rızalardan oluşan bir sözleşmedir. Bu sözleşme, devre mülk sözleşmesinden farklı olup, KMK'nın 61. maddesinde sözü edilen "resmi senet" kavramına denk düşmektedir.¹⁷⁵ Devre mülk irtifak sözleşmesi olarak da adlandırılan resmi senedin ilgililerin başvurusu üzerine tapu memuru tarafından düzenlenmesi şarttır (resmi şekil).

Resmi senette devre mülk kurulması isteği ve kabul edildiği belirtilmekle beraber, dönem sayısı, hangi dönem için kurulduğu, dönemlerin süresi belirtilecek ve bu devre mülk hakkına isabet eden arsa payının ne olduğu da gösterilecektir.¹⁷⁶

¹⁷⁴ Gökner, s.322.

¹⁷⁵ Gökner, s.323;Karaşahin,s.78.

¹⁷⁶ Arcak,s.1281.

3.4.2.3. Tescil

Devre mülkün doğması için yapılacak son işlem taşınmazın tapu kütüğünün mülkiyet hakları ve gayrimenkul mükellefiyetleri sütununa devre mülkün yazılmasıdır. Yargıtay 14.Hukuk Dairesinin E.1999/2131,K.1999/3372, T. 5.5.1999 tarihli kararında “devre mülk hakkının tapuya tescili, bu olmadığı takdirde şerh verilmesi isteğine ilişkindir. Devre mülk hakkı vaad edilen binaların yapılmaması, tarafların edimlerini yerine getirmemeleri halinde, satış vaadi sözleşmeleri ya da harici sözleşmelere dayanarak devre mülk haklarının tescilini isteme olanağı yoktur. Davacı. 2776 parsel sayılı taşınmaz üzerine yapılmakta olan binalardan Gül-3 blok daire 10'daki 5.devreyi harici sözleşme ile yükleniciden satın aldığını ile sürerek, devre mülk hakkının tapuya tescilini istemiş, yargılama aşamasında ise istemini tapu kaydına şerh verilmesine dönüştürmüştür. Davalılar, davanın reddini savunmuştur. Mahkemece, davanın kabulü ile, harici satım sözleşmesinin satış vaadi sözleşmesi olarak tapuya şerh verilmesine karar verilmiştir.”

Yargıtay 18.Hukuk Dairesinin E.1993/8919, K.1994/11247, T.22.10.1993, devre mülk hakkının tescili hakkındaki davada “Davaya konu edilen taşınmazlara ait tapu kayıtlarına davacının iddiasına ve hüküm altına alınmasını istediği hususlara göre taraflar arasındaki uyuşmazlık devre mülk haklarının tesciline ilişkindir. Böylece bir uyuşmazlık esas itibarı ile KMK.'nın 57.maddesi uyarınca mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapının ortakları arasında söz konusu olabileceğinden öncelikle mülkiyetin kazanılmış olması gerekir. Dava dilekçesinde devre mülk hakkının tapuya tescili istenilmiştir. Mahkemece reddi cihetine gidilmiş, hüküm davacılar vekili tarafından temyiz edilmiştir.Temyiz isteminin süresi içinde olduğu anlaşıldıktan sonra dosyadaki bütün kağıtlar okunup gereği düşünüldü .

Böyle bir uyuşmazlık esas itibarı ile Kat Mülkiyeti Kanununun 57.maddesi uyarınca mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapının ortakları arasında söz konusu olabileceği cihetle öncelikle mülkiyetin kazanılmış olması gerekir. Bu nedenle bu aşamada davada Kat Mülkiyeti Kanunu hükümleri uygulanamaz. Davacılar vekilinin 8.10.1992 tarihli dilekçesi de dikkate alındığında, dava gerçekte yukarıda sözü edildiği üzere mülkiyet hakkının tespit ve tescili istemine ilişkindir. Bu nedenle, davalının

davada gösterilen müddeabih miktarına vaki itirazı da dikkate alınarak HUMK.nun 2.maddesi uyarınca müddeabih miktarı saptanıp öncelikle mahkemenin görevli olup olmadığı belirlenmeli, mahkemenin miktar itibarı ile görevli olduğu saptandığı takdirde öncelikle taraflar arasındaki mülkiyet uyuşmazlığı çözümlenmeli: Aksi halde davaya Asliye Hukuk Mahkemesinde bakılmak üzere görevsizlik kararı verilmelidir.”¹⁷⁷

3.5. DEVRE MÜLK'ÜN SONA ERMESİ

3.5.1. İzale-i Şüyu

Devre mülk hakkı sahiplerinin izale-i şüyu talep etmek suretiyle müşterek mülkiyeti ve devre mülk haklarını sona erdirebilme hakları yoktur. Fakat bunun aksi devre mülk sözleşmesinde öngörülebilir (KMK md/63). Eğer sözleşmede böyle bir kayıt varsa, izale-i şüyu talebi üzerine devre mülke tabi bina veya bağımsız bölüm satılınca devre mülk hakları da sona erer.¹⁷⁸

3.5.2. Devre Mülke Konu Binanın veya Bağımsız Bölümün Yok Olması

Devre mülk hakkı, devre mülke konu olan binanın veya bağımsız bölümün yok olması (yıkılması, tamamen yanması) ile de sona erer.¹⁷⁹

3.5.3. Anlaşma

İrtifak hakkını serbest iradeleriyle kuran taraflar, aynı şekilde irtifak hakkını ortadan kaldırma serbestisine de sahiptirler. Resmi şekilde düzenlenecek anlaşma ile devre mülk ilişkisi sona erdirilir ve tapudaki kayıt da terkin edilir.¹⁸⁰

¹⁷⁷ E.S. Özmen, s.160; Karaşahin, s.79

¹⁷⁸ Oğuzman/Seliçi, s.641.

¹⁷⁹ Oğuzman/Seliçi, s.641.

¹⁸⁰ Oğuzman/Seliçi, s.641.

3.5.4. Devre Mülkün Br Kiide Toplanması

Devre mülk haklarının tek kişide toplanması, devre mülk haklarını kendiliğinden sona erdirmez (KMK. md/46 f.2 kıyasen). Fakat söz konusu kişi, tapu memurluğuna müracaat ederek devre mülk hakkının sona erdirilmesini talep edebilir.¹⁸¹

3.5.5. Taşınmazın Mesken Niteliğini Kaybetmesi

Taşınmazın mesken niteliğini kaybetmesi ile devre mülk hakkı ortadan kalkmış olacaktır.¹⁸²

3.5.6. Devre Mülkün Sağladığı Menfaatlerin Ortadan Kaybolması

Devre mülk hakkı sahiplerinden birinin veya bir kaçının terkin talebini dava yolu ile ileri sürmesi gerekir. Hakimin koşulların varlığını takdir sonucu vereceğı karar ile devre mülk hakkı tüm malikler için sona ermiş olacaktır.¹⁸³

¹⁸¹ Oğuzman/Seliçi, s.641.

¹⁸² E.S. Özmen, s.263.

¹⁸³ E.S. Özmen, s.263.

3.5.7. Devre Mülkün Kullanım Süresinin Dolması

Devre mülk hakkı süreye bağlı olarak kurulabilir. Bu takdirde tescilin de bu sürenin belirtilerek yapılması gerekir.¹⁸⁴

3.5.8. Diğer Sebepler

Devre mülke konu taşınmazın kamulaştırılması halinde mülkiyet hakkı biter. KMK.md.46 vd.hükümlerince kat mülkiyetinin veya kat irtifakının sona ermesine bağlı olarak devre mülk hakkının sona ermesi de söz konusu olabilecektir.¹⁸⁵

¹⁸⁴ E.S.  zmen, s.268.

¹⁸⁵ E.S.  zmen, s.268-269

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

TÜRK VERGİ SİSTEMİ AÇISINDAN DEVRE MÜLK

4.1. GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

4.1.1. Devre Mülkün Bir Ticari İşletmenin Aktifine Dahil Olması

4.1.1.1. Gelir Türleri Açısından

4.1.1.1.1. Devre Mülk'ün Kiraya Verilmesi: Ticari Kazanç

“Her türlü sınai ve ticari faaliyetten doğan kazançlar ticari kazançtır (GVK. md/37). Dolayısıyla ticari bir işletmenin bünyesinde bulunan devre mülkün kiralananmasından elde edilen kira bedeli miktarı ne olursa olsun işletme bünyesinde ticari kazanç olarak beyan edilerek vergilendirilecektir. Ticari bir işletmeye kayıtlı bulunan devre mülkün kira gelirinin vergilendirilmesi gerçek kişilere ait kira gelirlerinin vergilendirilmesine göre farklılık göstermektedir.” Buna göre kiraya verildiğinde kira bedelleri tahakkuk esasına göre Katma Değer Vergisi de dahil edilerek belgelenir ve ticari işletmenin ilgili dönem beyanına dahil edilir.¹⁸⁶ Ticari, zirai, mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek zorunda olanların konut kira gelirlerinin olması halinde konut istisnasından yararlanamazlar (G VK. md/21 f.2).

4.1.1.1.2. Devre Mülkün Satışı: Ticari Kazanç

5024 Sayılı Kanunla¹⁸⁷ getirilen ve "Enflasyon Düzeltmesi" başlığını taşıyan Yasada maddi duran varlıklar arasında yer alan devre mülk "Parasal olmayan kıymet"¹⁸⁸ olarak nitelendirilip "enflasyon düzeltmesine" tabii tutulacak iktisadi kıymetler arasında sayılmıştır.

¹⁸⁶ Ayrıntılı bilgi için bkz; Mualla Öncel/Ahmet Kumrulu/Nami Çağan, Vergi Hukuku, 11 Baskı, Turhan Yayınevi, Ankara 2004, s.261 vd.

¹⁸⁷ 5024 Sayılı Yasa 30.12.2003 tarih ve 25332 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

¹⁸⁸ Ayrıntılı bilgi için bkz, V.U.K. 328.no’lu tebliğ 28.02.2004 tarih ve 25387 sayılı Resmi Gazete’de Yayımlanmıştır. V.U.K. 328.no’lu tebliğ Ek:2’de parasal olmayan kıymetler sayılmıştır.

Enflasyon düzeltme işlemi ile ilgili olarak 5024 sayılı Kanun ikili bir yaklaşım getirmiş ve 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesi ile ilgili farklı düzenlemeler ihtiva etmiştir. Süreklilik arz eden ve düzeltme işlemine ilişkin ana esasların belirlendiği hükümler V.U.K. değişik mükerrer 298 inci maddesinde; 31.12.2003 tarihli mali tabloların düzeltilmesine ilişkin hükümler ise V.U.K. geçici 25 inci maddesinde yer almaktadır.

V.U.K'nun 5024 sayılı Kanunla değişik mükerrer 298 inci maddesinin (A) fıkrasında enflasyon düzeltmesi, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanması şeklinde tanımlanmıştır.

Tanımdan da anlaşılacağı üzere enflasyon düzeltmesinin amacı, mali tablonun ait olduğu tarihteki satın alma gücü cinsinden hesaplanmasıdır.

Sonuç olarak, mükellefler 31.12.2003 tarihli bilançolarını Vergi Usul Kanununa 5024 sayılı Kanunla eklenen geçici 25 inci madde hükümleri doğrultusunda düzelteceklerdir. Daha sonraki dönemlere ait mali tablo düzeltme işlemleri ise Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesindeki hükümlere göre yapılacaktır. Bunu gerçekleştirmek için mükellefler sırasıyla şu hususları yerine getireceklerdir.

- Bilanço esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmak,
- Mali tabloda yer alan kıymetlerden hangilerinin parasal olmayan kıymet olduğu tespit etmek¹⁸⁹,
- Tespit edilmiş parasal olmayan kıymetlerin enflasyon düzeltmesinde dikkate alınacak tutarlarını bulmak,
- Bulunan bu tutarları ait oldukları düzeltme katsayılarıyla çarpmak,
- Parasal olmayan kıymetleri düzeltilmiş değerleriyle mali tabloda göstermek.

¹⁸⁹ Nevi itibariyle iktisadi işletmelere dahil bulunan kıymetlerden parasal ve parasal olmayan kıymetler V.U.K. 328 nolu genel tebliğe ekli listelerde (Ek: 1. Ek:2) gösterilmiştir.

Buna göre işletmenin aktifinde kayıtlı ve parasal olmayan kıymet olarak nitelendirilen bir devre mülk'ün enflasyon düzeltmesinde esas alınacak tutarı devre mülk'ün "düzeltmeye esas tarih"¹⁹⁰ itibariyle sahip olduğu değerdir. Devre mülk'ün düzeltmeye esas tarihi deftere kayıt tarihidir.¹⁹¹

Devre mülk sahibi ticari işletme düzeltme işlemi yapmak için bir kısım işlemleri adım adım gerçekleştirecektir. Bunlardan biride devre mülk'ün düzeltmeye esas alınacak tutarının ait olduğu düzeltme katsayısıyla çarpımıdır. Düzeltme işlemini yapabilmek için kullanılması zorunlu olan "düzeltme katsayısını" belirlemek amacıyla; 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan devre mülk'ün düzeltmeye esas alınacak deftere kayıt edildiği tarihte Maliye Bakanlığının Toptan Eşya Fiyat Endeksi (TEFE) göz önünde bulundurularak saptamış olduğu ve tebliğ ekinde¹⁹² gösterilen düzeltme katsayıları kullanılarak yapılacaktır.

Ancak V.U.K. 328 no'lu tebliğ ekli (5) sayılı listede yer almayan düzeltme katsayıları aşağıdaki formüle göre bulunacaktır.

Düzeltilme Katsayısı : Mali Tablonun ait olduğu aya ilişkin fiyat endeksi
Düzeltilmeye esas alınan tarihi içeren aya ilişkin fiyat endeksi 31.12.2003 tarihli bilançoda yer alan devre mülk VUK'un geçici 25 inci maddesinde yer alan hükümlere göre enflasyon düzeltmesine tabi tutulduktan sonra 31.12.2004 tarihinde 5024 sayılı Yasanın değişik mükerrer 298 inci maddesine göre düzeltme işlemine tabi tutulacaktır.

Ticari İşletmeye dahil olan bir bağımsız bölüm veya mesken üzerinde kurulu devre mülk hakkının satılması halinde, satış bedeli ile kayıtlardaki düzeltilmiş net değeri arasındaki fark Gelir Vergisi matrahına dahil olur.

¹⁹⁰ Düzeltmeye esas alınacak tarih için bkz. V.U.K. 328 no.lu genel tebliğ s.11'deki esaslara göre tespit edilecek.

¹⁹¹ V.U.K. 328 no'lu genel tebliğ, s.7 ve s.11

¹⁹² V.U.K. 328 no'lu genel tebliği, Ek: 5

4.1.1.2. Değerleme Açısından

Vergi Usul Kanununun 258 inci maddesinde Değerleme "vergi matrahının hesaplanması ile ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespittir" şeklinde tarif edilmiştir.

Vergi Usul Kanunun 269.maddesine göre, maddi duran varlıklar maliyet bedeline göre değerklenir.Dolayısıyla ticari işletmeye dahil olan bir bağımsız bölüm veya mesken üzerinde kurulu devre mülk hakkı Vergi Usul Kanunun 269.maddesine göre maliyet bedeli ile değerklenir.

4.1.1.3. Amortisman Açısından

Ticari işletmenin aktifine kayıtlı devre mülke konu mesken veya bağımsız bölüm için Vergi Usul Kanununun amortismanla ilgili hükümleri doğrultusunda amortisman ayrılır. Vergi Usul kanununun 315.maddesine göre mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler.

Amortisman usulünün azalan bakiyeler üzerinden amortisman yöntemiyle de ayrılması mümkündür. Ancak şu hususu da belirtmekte yarar var ticari işletme devre mülk hakkını satmak amacıyla ediniyorsa amortisman ayıramaz.¹⁹³

5024 sayılı Kanunla eklenen geçici 25 inci madde hükümleri doğrultusunda yayımlanan V.U.K 328 no'lu tebliğ ekinde (Ek:2) yer alan listede de belirtildiği üzere amortismanına tabi iktisadi kıymetler için ayrılmış olan birikmiş amortismanlar parasal olmayan kıymet mahiyetindedir ve enflasyon düzeltmesine tabi tutulacaklardır.Ancak birikmiş amortismanlar için farklı bir düzeltme prosedürü öngörülmüştür.

¹⁹³ Muzaffer Demir, “Vergisel Yönleri ile Devremülk Hakkı”, Vergi Sorunları Dergisi,Sayı:103,İstanbul 1996,s.80.

Vergi Usul Kanununa 5024 sayılı kanunla eklenen geçici 25 inci maddenin (d) bendinde, birikmiş amortismanların ait oldukları kıymetin bilanço tarihindeki değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranı dikkate alınarak düzeltileceği belirtilmiştir.

Birikmiş amortismanların düzeltmeye esas tutarının tespitinde, Vergi Usul kanununun 320 inci maddesinin son fıkrasına göre ayrılmış sayılan amortismanlar da fiilen ayrılmış kabul edilecektir.

31.12.2003 tarihli bilançoda görünen birikmiş amortismanların düzeltilmesi aşağıdaki adımların gerçekleştirilmesi yoluyla yapılacaktır.

- Düzeltmeye esas tarih vasıtasıyla düzeltme katsayısı bulunur.
- Düzeltme katsayısının uygulanacağı düzeltmeye esas tutar bulunur.
- Binanın düzeltilmiş değeri bulunur.

Bir sonraki adım devre mülkün değerinde düzeltme sonrasında ortaya çıkan artış oranını bulmaktır. Son adım söz konusu artış oranını 31.12.2003 tarihli bilançoda görülen birikmiş amortisman tutarına uygulamak ve düzeltilmiş birikmiş amortisman tutarını bulmaktır.

4.1.2. Devre Mülkün Özel Mameleke Dahil Olması

4.1.2.1. Devre Mülkün Kiraya Verilmesi: Gayrimenkul Sermaye İradı

Gayrimenkul sermaye iradının tarifi GVK.70’de belirlenen mal ve hakların kiraya verilmesinden elde edilen iratlar olarak belirlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu 70 inci maddede tek tek sayılan belli mal ve hakların sahipleri, mutassarıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri tarafından kiraya verilmelerinden elde edilen geliri gayrimenkul sermaye iradı olarak tanımlamaktadır.

Gayrimenkul sermaye iradının elde edileceği gayrimenkul sermayenin ne olduğu yasada belirlenmiştir. Burada dikkat edilmesi gereken medeni kanundaki "gayrimenkul" kavramı değil, farklılaştırılmış "gayrimenkul sermaye" kavramının seçilmiş olmasıdır.¹⁹⁴

KMK 59 uncu maddeye göre, sözleşmede aksi kararlaştırılmadıkça, devre mülk hakkının kullanımı sahibi tarafından başkalarına bırakılabilir. Bu hükme göre, devre mülk sahibi, kendisine ait devrenin kullanım hakkını bedelli veya bedelsiz, tipik veya atipik sözleşmelerle devredebilir. Kullanımın devri BK. hükümlerine tabi kira. ariyet gibi (kanunla düzenlenmiş) sözleşmelerle yapılabileceği gibi sınırsız sayıda akla gelebilebilecek kendine özgü yapısı olan isimsiz sözleşmelerle de yapılabilir. Yeter ki kullanımın devri sözleşme ile yasaklanmamış olsun.¹⁹⁵

Gelir Vergisi Kanunu madde 71'e göre gayrimenkul sermaye iratlarında safi irat gayri safi hasılatı iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra kalan farktır.

Gelir Vergisi Kanunu madde 72'ye göre Gayrimenkul sermaye iratlarında. gayrisafi hasılat GVK md/70'de yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarındır. Bu tutardan, iradın sağlanması ve idamesi için yapılan giderler indirildikten sonra safi irada yani matraha ulaşılır.¹⁹⁶

Bu şekilde tespit edilen matrah, emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bunun yanında Gelir Vergisi Kanunu'nun 73'ncü maddesinde belirtilen emsal kira bedelinin uygulanmasını gerektiren durumların varlığı halinde emsal kira bedeli de

¹⁹⁴ Nihal Saban, Özel Kısım Vergi Hukuku, 1.B, İstanbul, Der Yayınları, s.86-87, 2004.

¹⁹⁵ Özmen, s.185.

¹⁹⁶ Maliye Bakanlığı'nın 05.01.1999 tarih ve 292 sayılı GVK İç Genelgesi 1991/1'de "Elde edilen gerçek kira sözleşmesi, ödemeye ilişkin banka dekontu veya havale makbuzu, vb. belgelerle veya kiracının ifadesiyle ispat ve tevsik edildiği durumlarda ayrıca emsal kira bedeli karşılaştırılması yoluna gidilmemektedir. Sözü edilen ispat veya tevsik işlemine ise ancak beyan edilen kira bedelinin gerçek durumu yansıtmadığına ilişkin karinelerin bulunması veya vergi incelemeleri sırasında yetkililerce talep edilmesi durumunda başvurulmaktadır." Şeklinde görüş açıklanmıştır. Nedim Türkmen, "Turizm Sektörünün Vergilendirilmesi, Yaklaşım yayımları, Ankara, 2000, s.140.

uygulanacaktır. GVK 73 üncü maddeye göre kiraya verilen malların ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının kullanımına bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir ve tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse VUK'a göre belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal veya haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve hakların maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa. Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin %10'udur. Devre mülk hakkının emsal kira bedeli, bu hakkın maliyet bedeli, bu bedel bilinmiyorsa Vergi Usul Kanununun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerinin % 5 dir.

Burada özellik taşıyan bir hususu belirtmemizde fayda vardır. GVK'nın 21'nci maddesinde binaların mesken olarak kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde elde edilen hasılatın her yıl Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen bir kısmı vergiden müstesna tutulmaktadır.¹⁹⁷ Peki ticari, zirai, serbest meslek kazancım yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olmayan bir gerçek kişinin, mesken veya bağımsız bölüm üzerindeki devre mülk hakkını kiraya vermesi halinde GVK'nın 21'nci maddesinde belirtilen istisnadan faydalanabilecek midir? Bize göre faydalanabilecektir.¹⁹⁸ Maliye Bakanlığı tarafından verilen 16.11.1987 tarih ve GEL:TAPU:24I3003-I533-74144 sayılı bir muktezada, barınmak amacıyla kullanılan bir binanın konut olarak nitelendirilebileceği ve bunun için o binanın ikametgah olması (içinde sürekli oturmak amacıyla) gerekmediği devre mülk hakkına konu meskenlerinde GVK'nın 21. maddesinde bahsedilen istisnadan faydalandırılması gerektiği görüşündeyiz.¹⁹⁹

¹⁹⁷ Uygulanacak istisna tutarı 2004 yılı için 1.800 YTL,2005 yılı için 2000 YTL olarak belirlenmiştir.İstisna haddi üzerinden hasılat elde edip beyan edilmez veya eksik beyan edildiği durumlarda bu istisnadan faydalanılamaz ve ticari,zirai veya mesleki kazancını yıllık beyanname ile bildirmek mecburiyetinde olanlarda bu istisnadan yararlanamaz.

¹⁹⁸ Demir,s.86.

¹⁹⁹ Demir,s.86;Aksi görüş için bkz.Türkmen,s.143.Devre mülke konu meskenler (konutlar) ikamet etmek amacıyla değil tatil ve sağlık amaçlı olarak çok kısa süreler için kiralanmakta,kiralayan açısından ikametgah niteliği de taşımamaktadır.

Devre mülk hakkının kiraya verilmesinden dolayı gayrimenkul sermaye iradı elde eden kimselerin safı iradlarının tespitinde elde ettikleri gayrisafı hasıladan Gelir Vergisi Kanununda sayılan giderlere (gerçek gider yönteminin kabulü halinde indirilen giderler) karşılık olmak üzere mükelleflerin diledikleri takdirde elde ettikleri hasılanın %25'ini götürü olarak indirebildikleri; fakat hakların kiraya verilmesi söz konusu olduğu durumlarda, safı hasılatın tespitinde götürü gider yönteminden faydalanmalarının mümkün olamayacağı hükme bağlanmıştır (GVK. md/74 11-c).

Gayrimenkul sermaye iradı olarak safı irat vergilenir. Safı irada, gayri safı hasılatı iradın sağlanması ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerin indirilmesi ile ulaşılır (GVK. md/71). GVK 74. maddede sayılan bu giderler şunlardır;

- Kiraya veren tarafından ödenen aydınlatma, ısıtma, su ve asansör giderleri,
- Kiraya verilen malların idaresi için yapılan ve gayrimenkulun önemi ile orantılı olan idare giderleri.
- Sigorta giderleri.
- Kiraya verilen mal ve haklara ilişkin borçların faizleri,
- Konut olarak kiraya verilen bir adet gayrimenkulun iktisap yılından itibaren 5 yıl süre ile her yıl iktisap bedelinin % 5'i²⁰⁰
- Kiraya verilen mal ve haklar için ödenen vergi, resim, harç ve şerefiyeler.
- Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar,
- Kiraya verenin yaptığı onarım bakım ve idame giderleri.

²⁰⁰ 4369 sayılı Kanunla getirilen bu düzenleme ile 5 yıl içinde iktisap bedelinin toplam % 25'i gider olarak yazılabilecektir. Bu indirim sadece ilgili gayrimenkule ait hasılatı uygulanacaktır.

- Kiraladıkları mal ve hakları kiraya verenlerin kira verenlerin ödedikleri kiralar ve diğer gerçek giderler.
- Sahibi bulundukları konutu kiraya verenlerin kira ile oturdukları konutun kira bedeli (GVK. md/74 b.10'da yazılı kayıt ve şartla)
- Kiraya verilen mal ve haklarla ilgili olarak sözleşmeye, kanuna veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatlar.

Gayrimenkulun kısmen kiraya verilmesi durumunda yukarıda yazılı giderlerden sadece bu kısma isabet eden tutarlar hasılatı indirimli olabilir.

Giderlerin 74.maddede tek tek sayılmasının ardından gider indirimi konusunda mükelleflere önemli bir seçimlik hak tanınmıştır.Yukarıda da ifade ettiğimiz üzere, mükellefler dilerlerse gerçek giderlerini belgeleyip indirmek yerine götürü gider usulünü seçip giderlerine karşılık olmak üzere hasılatın % 25'ini götürü olarak indirebileceklerdir (GVK. md/74 f.3).

Götürü gider usulünü kabul eden mükellefler iki yıl geçmedikçe bu usulden dönemezler. Buna göre Devre mülk hakkı,GVK md/70 f.1'de sayılan gayrimenkuller kapsamında yer alıp GVK.md.70'de sayılan kimseler tarafından kiraya verilmesi durumunda bu kimseler gelir vergisine tabi tutulacak ve mükellefin beyan ettiği kira geliri emsal kira bedelinden düşük olmayacaktır.²⁰¹

Devre mülk hakkının kiralanmasından elde edilen gelir dışında vergiye tabi bir gelir yoksa gayrimenkul sermaye iradı geliri izleyen yılın Mart ayının 15.günü akşamına kadar, yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek suretiyle beyan edeceklerdir.²⁰²

²⁰¹ Türkmen, s.143.

²⁰² Cevdet Okan Bahar, "Gayrimenkul Sermaye İratlarının Beyanı ve Vergilendirilmesi-1",Yaklaşım Sayı:121, Ocak 2003, s.198.

4.1.2.2. Devre Mülk'ün Satışı: Diğer Kazanç ve İratlar

GVK 70'de mal ve haklardan elde edilen iratlar düzenlenmektedir. Ayrıca GVK mükerrer madde 80'de ise değer artış kazançlarında yine mal ve haklardan ancak bu sefer elden çıkarılmasını hükme bağlar. Vergi yükümlüsü yasada sayılan mal ve hakları elden çıkarandır.²⁰³

GVK mükerrer madde 80'de yer alan gayrimenkul ve menkul mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançları olarak belirlenmiştir.²⁰⁴

GVK. mük. 80/6. maddesi şöyledir: “İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız iktisap edilenler hariç) 70.inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların iktisap tarihinden başlayarak dört yıl²⁰⁵ içerisinde elden çıkartılmasından doğan kazançlar değer artış kazancı olarak gelir vergisine tabidir.

GVK mükerrer madde 80'de yer alan kavramlar menkul ve gayrimenkul sermayedir.²⁰⁶

GVK mükerrer madde 80'de yer alan menkul ve gayrimenkul sermayenin devri ya da satışı vergilendirilecek olaydır.²⁰⁷

Elden çıkarma deyimi, GVK'nın mükerrer 80.maddesinde yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, kamulaştırılması, devletleştirilmesi veya bir ticaret şirketine sermaye olarak konulması karşılığında ;

²⁰³ Saban, s.102

²⁰⁴ Saban, s.102

²⁰⁵ 3824 Sayılı yasanın 5 inci maddesiyle değişen süre 11.07.1992 tarih ve 21281 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²⁰⁶ Saban, s.103

²⁰⁷ Saban, s.103

√ Alınan paralar,

√ Alınan ayınlar,

√ Sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerden oluşur. Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanması durumunda, bu ayın ve menfaatin tutarı Vergi Usul Kanununun değerlendirme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur.

Devre mülk sahibi gerçek kişi devre mülke konu mesken veya bağımsız bölümü satın alma yoluyla veya herhangi bir surette bir ivaz karşılığında elde etmişse, söz konusu devre mülk hakkını iktisap tarihinden başlayarak dört yıl içerisinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar GVK'nın mük. 80/6. maddesi uyarınca değer artış kazancı sayılır.²⁰⁸

Değer artışı kazançlarında safı değer artışı Gelir Vergisi Kanunu mükerrer 81 inci maddeye göre;elden çıkarma karşılığında aldığı para ve ayınlarla sağlanan para ile temsil edilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur.²⁰⁹

Söz konusu devre mülk iktisap tarihinden itibaren (satın alma suretiyle iktisap edilen ve tapuya kayıtlı bulunan gayri menkullerin ve hakların iktisap tarihi tapuya tescil tarihidir)²¹⁰ dört yıl sonra elden çıkarılırsa kazanç tutan ne olursa olsun Gelir Vergisine tabi olmaz.²¹¹

²⁰⁸ Mehmet Erkan, “Devre Mülk Hakkının elden çıkarılmasının Gelir, Kurumlar, K.D.V. Açısından Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:184, Aralık 1996, s.83.

²⁰⁹ Ayrıntılı bilgi için bkz. Fercan Aykutlu, “Devre Mülk Hakkının Hukuki Mahiyeti”, Vergi Dünyası, Sayı:170, Ekim 1995, s.39; Demir, s.83.

²¹⁰ Recep Turgay, Gelir Vergisi Kanunu ve Tatbikatı, Cilt 2, İstanbul:1976, s.1129.

²¹¹ Erkan, s.97;Demir, s.83.

Devre mülk hakkı, GVK'nın 70.maddesinin 1 numaralı bendinde sayılan gayri menkuller kapsamında yer almaktadır.²¹²

Bir gerçek kişinin bir ivaz karşılığında sahip olduğu devre mülk hakkını iktisap tarihinden itibaren dört yıl içinde elden çıkarması halinde, beyan edilecek değer artış kazancının tespiti şu şekilde olacaktır: Gerçek kişi,devre mülk hakkını elden çıkarma karşılığında aldığı para ve para ile temsil edilen her türlü menfaatlerin tutarından elden çıkardığı devre mülk hakkının maliyet bedelini düşecektir.²¹³

Ayrıca satış sırasında ödenen vergi ve harçlar ile satıcı uhdesinde kalan diğer muhtelif giderler mevcutsa bunlarında satış tutarından indirilmesi gerekir.²¹⁴

GVK'nın mük. 81 inci maddesinin son fıkra hükmüne göre GVK 70.maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4), (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların, iktisap tarihinden itibaren dört yıl içinde elden çıkarılması halinde, ortaya çıkacak değer artış kazancının tespitinde iktisap bedeli, bu malların ve hakların elden çıkartıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir.²¹⁵

Gayri menkullerin elden çıkarılmasından elde edilen değer artış kazancının 2003 yılı için 10 milyarlık kısmı 2004 yılı için 12 milyarlık kısmı, 2005 yılı için 14 milyarlık kısmı, 2006 yılı için 6 milyarlık kısmı gelir vergisinden istisnadır.²¹⁶ Bu istisna aynı yıl içinde elde edilen tüm değer artış kazançları için bir defa uygulanacaktır.

²¹² Fahrettin Özdemirli, “Gerçek Kişilerde Gayrimenkulların Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:262, Mayıs 2003, s.95; Mehmet Koç, “Gayrimenkul Satışından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:83, Kasım 1999, s.70; M.Akif Hamzaçebi, “Devre Tatil Usulü”, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.

²¹³ Gayrimenkullerin ve Gayrimenkul niteliğindeki hakların maliyet bedeli tapuda gösterilen edinme bedelidir. Ayrıntılı bilgi için bkz. Sezgin Özcan “Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Finansal Forum. 09.10.2000. s.12.

²¹⁴ Özcan, s.12.

²¹⁵ (Yeni Düzenleme: 09.01.2003-4783/66 md.).

²¹⁶ G.V.K.mük.md.80.İstisna tutarı, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak V.U.K. hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmak suretiyle uygulanır.Bakanlar kurulu, bu surette tespit edilen istisna tutarını %50'sine kadar arttırmaya ve indirmeye yetkilidir.(G.V.K. mük.md.123/2).

Örneğin, aynı yıl içinde hem gayrimenkul satış kazancı, hem de borsa (hisse senedi alım satım) kazancı elde edilmiş olması halinde, istisna tutarı, her iki kazançta ayrı ayrı değil, her iki kazancın toplamına bir kez uygulanacaktır.²¹⁷

Gayrimenkulün elde bulundurulduğu süreye bağlı olarak TEFE artış oranına göre yükseltilmiş maliyet bedeli ile satıcı tarafından üstlenilen giderler toplamı, elden çıkarma bedeli ile kıyaslanacak, 2006 yılında ortaya çıkan kazançta "6 milyar liralık istisna" uygulanacaktır. İstisna düşüldükten sonra kalan tutar, gelir vergisine tabi olacaktır.²¹⁸

Yukarıdaki düzenlemeleri örneklerle açıklamaya çalışalım.

ÖRNEK:

01.09.2001 tarihinde 50 milyar liraya iktisap edilen bir devre mülkün, emlak vergisi değeri, 2002 yılı genel beyan döneminde 60 milyar olarak belirlenmiştir. Devre mülk 2003 yılının Ekim ayında 90 milyar liraya satılmıştır.

Bu durumda, elden çıkarma dört yıl içinde gerçekleştiği için elde edilen kazanç, değer artış kazancı sayılacaktır. Ancak elde edilen kazancın vergilendirilip vergilendirilmeyeceğini belirlemek için aşağıdaki hesaplamaların yapılması gerekecektir.

Endeksleme. gayrimenkulün 2002 yılı genel beyan dönemindeki emlak vergisi değeri olan 60 milyar lira üzerinden değil, gayrimenkulün maliyet (edinme) bedeli olan 50 milyar lira üzerinden yapılacaktır.

²¹⁷ Sedat Ünalın, "Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi", Yaklaşım, Sayı:95, Kasım 2000, s.13

²¹⁸ Soner Ülgen, "4444 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenleme Işığında Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi", Yaklaşım, Sayı:84,Aralık 2006, s.184.

Ağustos 2001.....4.059,5

Eylül 2003.....7.173,3

Buna göre endeksleme de esas alınacak oran ²¹⁹ ;

$$(7.173,3 - 4.059,5) / 4.059,5 = 0,77$$

Dolayısıyla değer artış kazancının safı tutarının hesaplanmasında esas alınacak olan endekslenmiş bedel (iktisap bedeli);

$$(1+0,77) \times 50 = 88 \text{ milyar 500 milyon lira}$$

Safı kazanç ise :

$$90-88,5 = 1 \text{ milyar 500 milyon lira}$$

Bu tutar 10 milyar lirayı aşmadığı için beyan edilmeyecektir.

ÖRNEK :2

22.11.2000 tarihinde bir gerçek kişi tarafından 40 milyar liraya alınan evin emlak vergisi değeri 2002 yılında 75 milyar lira olarak belirlenmiş, söz konusu ev 10.07.2003 tarihinde 130 milyar liraya satılmıştır.

Bu durumda elden çıkarma dört yıl içinde gerçekleştiği için elde edilen kazanç değer artış kazancı sayılmaktadır. Ancak, elde edilen kazancın vergilendirilip vergilendirilmeyeceğini belirlemek için, evin 2000 yılındaki maliyet (edinme) bedeli olan 40 milyar lira üzerinden endeksleme yapılacaktır.

Ekim 2000.....2.516,7

Haziran 2003.....7.222,2

Buna göre endekslemede esas alınacak oran ;

$$(7.222,2-2.516,7)/2.516,7=1,87$$

²¹⁹ TEFE Endeks sayıları,DİE'nin Internet sayfasından temin edilebilir.

Değer artış kazancının safi tutarının hesaplanmasında esas alınacak olan endekslenmiş bedel (iktisap bedeli):

$$(1 + 1,87) \times 40 \text{ milyar} = 114 \text{ milyar } 800 \text{ milyon lira};$$

Safi kazanç ise:

$$130 - 114,8 = 15 \text{ milyar } 200 \text{ milyon liradır.}$$

Bu tutar 10 milyar lirayı aştığı için, 10 milyar liralık istisna tutarı düşölüp, kalan kısım olan 5 milyar 200 milyon lira değer artış kazancı olarak beyan edilecektir²²⁰

Devre mülk sahibi gerçek kişi devre mülke konu mesken veya bağımsız bölümü bir ivaz karşılığı olmaksızın miras veya hibe yoluyla elde etmişse, söz konusu devre mülk hakkının satılması halinde bir kazanç sağlama amacı değil servetin paraya çevrilmesi durumu söz konusu olacağından, iktisaptan itibaren herhangi bir süre kıstası olmadan ne zaman satırsa satılsın vergilendirilecek bir kazanç doğmayacaktır.²²¹

Çünkü, Gelir Vergisi Kanununun birinci maddesi uyarınca bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratlar Gelir Vergisine tabi tutulmuştur. Olayımızda ise kazanç ve irad elde etme saiki mevcut değildir, servetin paraya çevrilmesi durumu söz konusudur. Dolayısıyla bu durum Gelir Vergisinin konusu dışındadır.²²²

²²⁰ Örnek 1 ve Örnek 2 için bkz. Şükrü Kızılot/Ekrem Sarısu/Sezgin Özcan/Zuhal Kızılot, Gayrimenkul Rehberi, Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2004, s.375

²²¹ Muzaffer Demir, “Türkiye’de Devre Mülk, Devre Tatil Uygulaması ve Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu”, Yeterlilik Etüdü, Ankara 1995, s.14.

²²² Demir, s.14.

4.2. KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Bununla ilgili olarak devre mülke konu mesken veya bağımsız bölüm üzerinde devre mülk hakkının ticari bir işletmenin aktifine dahil olması ile ilgili olarak yukarıda yaptığımız açıklamalar kurumlar vergisi mükellefleri içinde aynen geçerlidir. Daha açık bir ifadeyle kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarının aktifine kayıtlı devre mülklerini değerlemeye, amortismanına tabi tutabilirler.

4.3. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

4.3.1. Satış Hali

Katma Değer Kanununun konusunu belirleyen I.maddesinde, ticari, sınai, zirai, faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim hizmetleri KDV ye tabi olduğu belirtilmiştir. Bu çerçevede prensip olarak KDV mükelleflerince yapılacak devre mülk hakkı teslimlerinin de KDV ye tabi olması gerekmektedir.²²³

Bu hükme göre,mesken olarak kullanılan yerlere ilişkin müşterek mülkiyet payının, diğer bir ifade ile devre mülk hakkının ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet çerçevesinde satışı ilke olarak KDV'ye tabi bulunmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun 28. maddesine²²⁴ istinaden yayımlanan 2002/4480 sayılı BKK eki Kararın 1. maddesinde, Karara ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için %18 oranında KDV uygulaması öngörülmüştür. Anılan kararnameye ekli (I) sayılı listenin 10.sirasında, net alanı²²⁵ 150 metrekareye kadar olan konutların tesliminde KDV oranı % 1 olarak belirlenmiştir.

²²³ Engin Erem, “Devre Mülk Hakkı Satışlarında K.D.V.”, Yaklaşım, Sayı:41, Mayıs 1996, s.63

²²⁴ KDVK’nun 28. maddesine göre, Bakanlar Kurulu ile oranların, genel olarak, dört katına kadar arttırılması ve yüzde bire kadar indirilmesi imkanı vardır. Bu yetki dahilinde kanunen %10’luk genel oranı, 2001/2344 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 15.5.2001’den geçerli olmak üzere %18’e çıkarılmıştır. %18’lik oran en son 2002/4480 sayılı Kararname ile de korunmuştur. Ayrıntılı bilgi için bkz. Yılmaz Özbacı, ”KDV Kanunu Yorum ve Açıklamaları”, Oluş Yayıncılık, 2004, Ankara, s.617-619.

²²⁵ Net alan Tanımı 9 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde yapılmıştır.Kızılot/Sarısu/Özcan/Kızılot, s.241

Paylı mülkiyete konu olmuş mesken niteliğindeki taşınmazlar üzerinde irtifak hakkı tesisi yoluyla kurulan devre mülk hakkının satışı, müşterek mülkiyet payının satışını ifade etmektedir. Bu satışların mesken satışlarından bir farkı bulunmamaktadır. KDV Mükellefleri tarafından yapılan devre mülk satışları %1²²⁶ oranında KDV'ye tabidir.²²⁷

Şunu da belirtmek gerekir ki arazi faaliyetler KDV Kanununun konusu dışındadır. Dolayısıyla KDV mükellefi olmayan kişilerin yapacakları devre mülk hakkı satışları KDV'ye tabi değildir.²²⁸ Devre mülk hakkının iki katlı veya dubleks evler üzerinde kurulması halinde ise, devre mülk hakkı satışının hangi KDV oranına tabi olacağı aşağıdaki şekilde belirlenecektir.²²⁹

√ İki katlı bir meskenin iki katı da ayrı kullanılabilecek yapıda ve her kat 150 metrekarenin altında ise iki katlı ev üzerinde kurulan devre mülk hakkının satışında % 1 oranında KDV uygulanabilecektir.

√ Her iki kat birbirini tamamlayıcı ve birbirine bağlı ise diğer bir ifadeyle daireler birbirinden bağımsız olarak kullanılamıyorsa (dubleks) meskenin toplam alanı dikkate alınacak, devre mülk hakkı satışında, toplamı net alan 150 metre karenin altında kalıyorsa % 1, 150 metre kareden büyükse % 18 KDV hesaplanacaktır.

²²⁶ Ayrıntılı bilgi için bkz, Türkmen, s.145.Devre mülke konu olan konutun net alanının 150 metrekarenin altında olması halinde KDV oranı %1, üstünde olması halinde %18 olarak uygulanacaktır.

²²⁷ Erem,s.63.

²²⁸ Demir,(Vergisel Yönleri ile Devre Mülk Hakkı),s.87.

²²⁹ Kızılot/Sarısu/Özcan/Kızılot,s.258

4.3.2. Kiraya Verilmesi

KDV Kanununun 1/1 maddesindeki genel hükümler gereğince, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları vergiye tabidir. İktisadi işletmelere dahil mal ve hakların kiraya verilmesi vergiye tabi olacaktır.

Bu hükme göre, mesken olarak kullanılan yerlere ilişkin paylı mülkiyet payının, diğer bir ifade ile devre mülk hakkının ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet çerçevesinde kiraya verilmesi ilke olarak KDV'ye²³⁰ tabi bulunmaktadır. .

Ticari işletmenin aktifine kayıtlı mal ve hakların kiralanması işlemleri gelir vergisi yönünden ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirileceğinden ve bu kazançlar açısından, "tahakkuk esası" geçerli olduğundan, ticari işletmeye dahil mal ve hakların kiralanmasında KDV yönünden vergiyi doğuran olay ilke olarak, kısım kısım hizmet ifası kapsamında takvim yılının aylık dönemleri itibariyle meydana gelmektedir.

KDV Kanununun 1/3-f bendine göre, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde olmaksızın arızı olarak da yapılsa, GVK'nın 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV'ye tabi tutulmuştur. Devre mülk hakkı da GVK'nın 70.maddesinin 1.bendinde belirtilen tanımlamanın içinde yer almaktadır. Dolayısıyla devre mülk hakkının kiralanması işlemi KDV'nin konusuna girmektedir.

²³⁰ 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde (24.02.1987 tarih ve 19382 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.) Kiraya verme işlemlerinde katma değer vergisinin, hizmet ifalarına ait esaslar çerçevesinde hesaplanarak beyan edileceği belirtilmiştir. Ayrıca Maliye Bakanlığının, konuya ilişkin bir özeli (MB'nin, 11.09.1991 tarih ve 62996 sayılı özeli) şöyledir: "Bilindiği gibi, adı geçen şirkete ait gayrimenkulün kiralanması işlemi Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/1. maddesine göre vergiye tabi bulunmaktadır. Öte yandan aynı Kanunun 10/a maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında katma değer vergisinde vergiyi doğuran olayın meydana geldiği, 20. maddesinde ise hizmet işleminde vergi matrahının, bu hizmetin karşılığını teşkil eden bedel olduğu hükme bağlanmıştır. Buna göre, (A) A.Ş. tarafından kiralama işlemi nedeniyle aylar itibarıyla fatura düzenlenmesi, katma değer vergisinin (B) Ltd. Şti. ile yapılan kira sözleşmesi 8. maddesinde belirlenen aylık kira bedelleri üzerinden hesaplanması ve vergilendirme dönemleri itibarıyla beyan edilmesi suretiyle yapılan işlemler Bakanlığımızca uygun görülmüştür." Kızılot/Sarısu/Özcan/Kızılot, s.267-268.

Ancak yine aynı kanunun 17/4-d maddesi uyarınca, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayri menkullerin (devre mülk hakkı da bu tanımlamanın içinde yer almaktadır) kiralanması işlemlerinden istisna edilmiştir.

Bunun dışında kanunun 1/3-f bendinde GVK'nın 70.maddesindeki mal ve hakların kiralanması işlemleri ayrıca kapsam dahilinde sayılmıştır. Bu, iktisadi işletmelere dahil olmayan kiralamaların da vergilendirilmesini gerektirmektedir.²³¹ (Buna göre devre mülk hakkının ticari veya zirai faaliyet çerçevesi dışında sürekli olarak kiraya verilmesi durumunda katma değer vergisi yönünden vergileme yapılacak ve tahsil esası cari olacaktır).²³²

KDVK'nın 17/4-d maddesindeki istisnada, iktisadi işletmeler dışında, özel plandaki kiralamalarla ilgilidir. Dolayısı ile bir bakıma istisna, kanunun 1/3-f maddesindeki mükellefiyetin bertaraf edilmesi anlamını taşımaktadır. Eğer istisna Gelir Vergisi Kanununun 70.maddesindeki mal ve haklardan sadece bir kısmı için öngörülmüşse, yapılması gereken, özel plandaki bu tür kiralamaların önce tümünü kapsama alıp, bir kısmını sonradan vergiden istisna etmek değil fakat kapsam maddesini, vergilenmesi istenen kiralaları kapsayacak şekilde düzenlemekten ibarettir. Aksi takdirde, iki hükmün bir arada yorumlanması farklı değerlendirmeler yapma imkanını her zaman için verebilecektir. Ancak, kısmi bir değerlendirme yapmadan da kapsam ve istisna kapsam ve istisna hükmüne anlamlı bir muhteva kazandırma imkanı bulunmamaktadır.²³³

Vergi idaresinin 1,30 ve 31²³⁴ Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile yaptığı yorum ve açıklama şudur:²³⁵

²³¹ Özbacı, s.504.

²³² Ayrıntılı bilgi için bkz. 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliği (A bölüm), 24.02.1987 tarih ve 19382 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır Kızılot/Sarısü/Özcan/Kızılot, s.267.

²³³ Özbacı,s.504.

²³⁴ 1 Seri No.lu KDV Genel Tebliği (30.11 1984 tarih ve 19591 sayılı Resmi Gazete), 30. Seri No.lu KDV Genel Tebliği (16 12 1988 tarih ve 20021 sayılı Resmi Gazete), 31 Seri No.lu KDV.Genel Tebliği (16.02.1989 tarih ve 20082 sayılı Resmi Gazete'de Yayınlanmıştır). Kızılot/Sarısü/Özcan/Kızılot, s.271.

²³⁵ Mehmet Maç, KDV uygulaması, 4.B, Denet Yayıncılık, İstanbul,1998, s.129.

- İktisadi İşletmeler bünyesindeki her türlü kiralama, kanunun 1/1 maddesi uyarınca katma değer vergisine tabidir.
- Genel bütçeye dahil idareler, katma bütçeye dahil idareler, belediyeler, köyler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, üniversiteler, dernek, vakıflar, her türlü mesleki kuruluşlar, kuruluş amaçları içindeki faaliyetleri itibariyle, iktisadi işletme sayılmayacaklardır(Genel Tebliğ Seri No.11).Buna göre, anılan kuruluşlar bir iktisadi işletmeye sahip olduklarında bu işletme bünyesindeki kiralamaları genel hükme tabi olacaktır.
- Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-d maddesindeki istisna sadece "Arazi, bina ve bunlarla birlikte kiralanan mütemmim cüzü ve teferruatı, voli mahalleri, dalyanlar, gayrimenkul olarak tapu siciline tescil edilen haklar" dan ibarettir.
- KDVK'nın md.17/4-d'de yer alan hüküm ile ilgili yayınlanan Genel Tebliğ'e istinaden "Gayrimenkul" kapsamında sayılan devre mülk hakkının kiralınması işlemi Katma Değer Vergisinden istisna tutulması gerekmektedir (Genel Tebliğ Seri No.1).

Bunların özel planda ve ya 11 seri No'lu Tebliğde sayılan kuruluşlar tarafından kiraya verilmesi katma değer vergisi istisnasından yararlanacaktır.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununun 70.maddesinde sayılan diğer mal ve haklar, özel şahıslarca ve 11 Nolu Tebliğde sayılan diğer genel, katma bütçeli idareler vb. tarafından kiraya verilmesi halinde de istisna uygulanmayacak, vergileme yapılacaktır.

Buna göre, örneğin bir belediyenin, sahip olduğu binayı kiralaması dolayısı ile katma değer alınmayacak, buna karşılık bir iş makinesini kiraladığında vergileme yapılacaktır. Aynı şekilde, bir gerçek kişinin özel mamelekine dahil bina kiralaması istisna kapsamına girecek, örneğin bir kamyonu kiralaması halinde vergi ödeyecektir.²³⁶

Kiralama işlemlerinde sorumluluk durumunda ise devre mülk hakkını kiraya verenin başka faaliyetleri dolayısıyla katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunmaması ve kiralayanın gerçek usulde katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunması şartlarının

²³⁶ Özbalcı, s.505.

birlikte var olması halinde devre mülk hakkının kiralanmasından katma değer vergisi kiralayan tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilecektir.²³⁷

Gerçek kişilerce sürekli yapılmayan ve hiçbir işletmenin aktifine kayıtlı olmayan devre mülk kiralamaları katma değer vergisinden istisnadır.²³⁸

4.4. VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

VİVK'nın 1.maddesinde Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi tutulmuştur."

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 2.maddesinde,çeşitli kavramlar hakkında bazı açıklamalar yapılmıştır.Buna göre;

Şahıs tabiri kanunda aksine bir hüküm yoksa gerçek ve tüzel kişileri kastetmektedir.

Bu nedenle gerek gerçek kişilerden gerçek veya tüzel kişilere, gerek tüzel kişilerden yine gerçek ve tüzel kişilere veraset yoluyla veya ivazsız bir biçimde intikal edecek mallar verginin konusuna girmektedir.²³⁹

Yukarıdaki tanımlama içerisinde yer alan "mal" tabiri yine VİVK.md.2/b maddesinde mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün haklar ve alacaklar olarak tanımlanmıştır. Bilindiği üzere devre mülk hakkı, mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bir bölüm üzerinde müşterek mülkiyet payına bağlı olarak kurulan ve tapuya tescil edilen bir haktır.

²³⁷ 30 Seri No'lu KDV Genel Tebliği 16.12.1988 tarih ve 20021 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

²³⁸ Özbacı, s.505.

²³⁹ Mehmet Maç-Tarık Jamali, Veraset Hibe ve Ölüm, Denet Yayıncılık, İstanbul, 1999, s.25.

√ Dolayısıyla devre mülk hakkı, yukarıda veraset ve intikal vergisi tanımında yer alan mal tabiri içerisinde yer almaktadır. Devre mülk hakkının veraset suretiyle veya hibe yoluyla bir kişiden diğer kişiye intikal etmesi durumunda veraset ve intikal vergisi doğmaktadır

√ Devre mülk hakkının veraset ve intikal vergisi matrahının tespiti açısından değerlemesi şu şekilde olacaktır.Esas itibarıyla VİV'in matrahı, intikal eden malların VUK'a göre bulunan değerleridir.Ancak değerlendirme işlemi bir ihtisas işi olduğundan mükellefçe yapılacak hesaplamada hata ve yanlışlıklar olabileceği düşünülerek ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere VİV'in 10 uncu maddesindeki değerlendirme ölçülerinin kullanılması istenilmiştir.²⁴⁰

Veraset kavramı,miras vasiyet ve miras sözleşmesi gibi ölüme bağlı tasarrufları ifade etmektedir.

İvazsız intikal kavramı ise hibe yoluyla veya herhangi bir biçimde karşılıksız iktisapları belirtmektedir. Ancak maddi ve manevi bir zarar karşılığı verilen tazminatlar, ivazsız intikaller dışında kalmaktadır.

VİVK'nın 1.maddesine göre verginin konusuna karşılıksız intikaller girer. Karşılıksız intikal malların bir şahıstan başka bir şahsa veraset yoluyla veya (bağış,yarışma ve çekilişlerde kazanılan ödüller,spor toto ikramiyelerinde olduğu gibi)ivazsız olarak geçmesini kapsamaktadır. Karşılıksız intikallerin hangi durumlarda verginin kapsamına gireceği 1.maddede belirlenmiş ve burada şahsılık ve mülkilik ilkelerinin her ikisi de dayanak olarak alınmıştır.²⁴¹

- Türkiye'de bulunan malların bir kişiden diğer kişiye intikali (şahsılık ilkesi, Türkiye'de intikal),

²⁴⁰ Maç- Jamali, s.213

²⁴¹ Bilici, s.281.

- Türk vatandaşlığında bulunan kişilere yabancı ülkelerde mal intikali (şahsilik ilkesi Türk vatandaşına intikal),
- Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait menkul ve gayrimenkul malların intikali (şahsilik ilkesi, Türk vatandaşından intikal), 1.maddedeki düzenleme ile bir yandan Türkiye sınırları içinde bulunan malların intikali tabiiyete bakılmaksızın vergi kapsamı içine alınmıştır. Diğer taraftan yurt dışında bulunan malların intikali de (bu malların bir Türk'e geçmesi veya bir Türk'ün yurt dışındaki malının bir başkasına intikali)²⁴² verginin konusu içinde bulunmaktadır. Bu sonuncu durum her ne kadar verginin kapsamına alınmış olsa da vergi konusunu oluşturan malların yurt dışında bulunmasından dolayı, vergi idaresi tarafından tespit ve takip edilmesinin zor olduğu ortadadır.²⁴³

Verginin yükümlüsü ivazsız bir şekilde veya veraset yoluyla mal edinen kişidir.²⁴⁴

-Türk tabiiyetinde bulunan kişilerin mallarını iktisap eden Türk vatandaşları veya yabancılar,

-İntikal konusu malların Türkiye'de bulunması durumunda bunları iktisap eden Türk vatandaşları ve yabancılar,

-Yabancı ülkelerde mal iktisap eden Türk vatandaşları, ister gerçek ister tüzel kişi olsunlar, veraset ve intikal vergisinin mükellefidirler,

Veraset ve İntikal vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleridir. Bu genel hükme rağmen kanun, değerlerin tespitinde ayrı ölçüler koymuş ve yalnız bir kısım mallar için Vergi Usul Kanununa atıfla yetinmiştir.

²⁴² Aynı maddede Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan kişinin Türkiye dışındaki malının, Türkiye'de ikametgahı olmayan bir yabancıya intikal etmesi hali verginin konusu dışında tutulmuştur. Bilici, s.281.

²⁴³ Yurt dışında edinilen mallar üzerinden, yurt dışında ödenen vergilerin, Türkiye'de beyan edilecek malların değerinden indirilebilmesine izin verilmiştir (VİVK, m. 12/c) Türk vergi mevzuatının ilgili düzenlemelerinden biri olan bu hüküm, verginin hesaplanan vergiden indirilmesi yerine, sadece matrahtan indirilebilmesine izin vermektedir. Bilici, s.281 Dipnotu 470.

²⁴⁴ Mehmet Arslan, Türk Vergi Sistemi, Nobel Yayınevi, İstanbul, 2004, s.208.

Buna göre gayri menkuller emlak vergisine esas değerle değerlendirilir.²⁴⁵ Bu vergiye konu olacak malların değerlendirme günü.miras yoluyla gerçekleşen intikallerde mirasın açıldığı,diğer şekillerdeki intikallerde malların iktisap edildiği gündür (VİVK md/11).

Devre mülk hakkının değerlemesine gelince,²⁴⁶ Devre mülk hakkının VİV açısından değerlemesi yukarıda yaptığımız açıklamalar doğrultusunda değerlendirilecek olur ise kendisine devre mülk intikal eden VİV mükellefi bu hakkı ilk tarhiyatta (VİVK md/10-g) hükmüne göre tapu sicilinde kayıtlı olduğu değer üzerinden beyan edecektir.

Vergi dairesi ise VUK'un 296.maddesi uyarınca yine aynı şekilde değerleyecektir. Ayrıca bulunacak değerleri de ikmal edecektir.

Ancak devre mülk hakkının tapu sicilinde bedeli gösterilmem işse mükellef tarafından değerlemeye tabi tutulamaz (VİVK md/10-g). VUK. 296. md'de belirtildiği üzere "emsal bedel" üzerinden değerlendirilecektir.

İktisap edilen varlıkların net değeri vergilendirildiğinden bu varlıklardan ödenmesi gerekli borçlar varsa, bunların indirilmesi matrahın tespiti için şarttır. Buna göre beyannamede gösterilmek koşuluyla mirisin belgeye bağlanmış borçları ile vergi borçları, diğer iktisaplarda (hibeler, veraset ve diğer ivazsız iktisaplar) malın kendisine ait borçlarla malın vergi borçları, T.C. tabiiyetinde olan kişilere ait mallardan yabancı ülkelerde bulunanlara ait borçlar ve yabancı ülkelerde bu mallar nedeniyle alınan veraset ve intikal vergileri (belgelendirilmek şartıyla) ve miras bırakanın cenaze giderleri, matrahtan indirilebilir (VİVK. md/12).

Veraset ve İntikal vergisi mükellef tarafından verilen beyanname üzerine tarh olunur. Dolayısıyla veraset yoluyla veya diğer şekillerde ivazsız olarak mal iktisap edenler, iktisap ettikleri mallar için bir beyanname ile bildirme mecburiyetleri vardır. (VİVK. md/7) .

²⁴⁵ Gayrimenkullerin değerlendirilmesi ile ilgili daha geniş bilgi için bkz; 18.12.2003 Tarihli Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Sirküleri / 1.

²⁴⁶ Maç-Jamali, s.286.

Türk vergi sisteminde, gelir vergisinden başka artan oranlı vergi tarifesinin uygulandığı ikinci vergi veraset ve intikal vergisidir. Ancak bu vergi, tarife yapısı bakımından bir başka özellik gösterir; vergi tarifesi çifte artan oranlı (iki elemanlı) tarife esasına göre düzenlenmiştir. Artan oranlı vergilerde vergi matrahı ile vergi oranı arasında ilişki kurulurken çift unsurlu artan oranlı tarife düzenlendiğinde oran sadece matrah miktarına göre değil bir başka unsura göre de değişkenlik gösterebilmektedir. İşte, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu oranların matraha göre artmasının yanı sıra veraset yoluyla intikal veya veraset dışında herhangi bir yolla ivazsız intikal oluşa göre de ayrıca değişmesini kabul etmek suretiyle çifte artan oranlılık esasını getirmiştir. Buna göre yüksek matrahlar düşük matrahlara nazaran daha fazla vergilendirilmektedir; Ancak aynı matrah diliminde bulunan yükümlülerden veraset dışında ivazsız yolla mal iktisap edenler veraset yoluyla iktisapta bulunanlara nazaran daha yüksek oranlar üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır.²⁴⁷

VİV'de oranlar matrahın artması ve öte yandan veraset yoluyla intikaller ile ivazsız intikaller için ayrı ayrı artan oranlı düzenlenmiştir.²⁴⁸

Veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde intikal eden devre mülk hakkının tapudaki tescil işlemi ancak bu verginin ödenmesi suretiyle gerçekleştirilebilir. İntikal eden gayri menkullerin tapuda tescil işlemi, veraset ve intikal vergilerinin tahakkukundan sonra yapılır. Veraset ve intikal vergisi tamamen ödenmedikçe intikal eden gayri menkullerin başkasına devir ve ferağı yapılamaz ve üzerinde herhangi bir ayni hak tesis edilemez. Tapu memurları, vergi dairesince verilmiş ilişik kesme belgesi olmaksızın tescil veya devir ve ferağ işlemi yapamazlar, aksi halde verginin ödenmesinden mükellefle birlikte zincirleme sorumlu olurlar.²⁴⁹

²⁴⁷ Öncel / Çağan / Kumrulu, s.383.

²⁴⁸ Öncel / Çağan / Kumrulu, s.383.

²⁴⁹ Arslan, s.216.

Ancak mükelleflere tahakkuk eden vergiye karşılık 6183 sayılı Kanunun 10.maddesinde yazılı cinsten (bu maddenin 5.bendinde yer alan menkul mallar hariç) teminat gösterildiği takdirde, intikal eden gayri menkullerin bir kısmının veya tamamının devir ve ferağına izin verilebilir.²⁵⁰

Veraset ve İntikal Vergisinin ödenmesi vergilendirilecek malların, menkul ve gayrimenkul olmasına bakılmaksızın üç yıllık bir süreye bağlanmıştır. Verginin tahakkukundan itibaren her yıl iki eşit taksitte (Mayıs ve Kasım aylarında) olmak üzere 3 yıl içinde 6 eşit taksitte ödenmesi öngörülmüştür.(VİVK. md/19)

4.5. EMLAK VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Emlak vergisi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina, arsa ve arazilerden alınan özel nitelikte bir servet vergisidir.²⁵¹

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun birinci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların Emlak Vergisinin konusunu oluşturduğu hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla vergi mükellefleri,yalnızca Türkiye'deki binaları nedeniyle vergi ödeyeceklerdir. Başka bir deyişle mükelleflerin yurt dışında bulunan binaları bu verginin kapsamı içine alınmamıştır.

Bina vergisinin mükellefi binanın maliki (sahibi), varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf eden gerçek veya tüzel kişilerdir (EVK. md/3). Eğer bir binanın hem sahibi hem de intifa hakkı sahibi var ise bina ile ilgili mükellefiyetleri intifa hakkı sahibi yerine getirecektir. Bir binaya paylı mülkiyet²⁵² halinde sahip olanlar ise hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği halinde mülkiyette²⁵³ ise sahipler vergiden zincirleme olarak (Müteselsilen) sorumlu olurlar. Paylı mülkiyette hisseler belirlendiği için mükellefiyet hisseler oranında ortaya çıkar Elbirliği halinde

²⁵⁰ Arslan, s.216.

²⁵¹ Şerafettin Aksoy, Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi, Filiz Kitapevi, İstanbul, 1989, s. 356.

²⁵² 4751 sayılı Kanunun 6/B maddesiyle değişen ibare Yürürlük: 9.4.2002, değişmeden önce Müşterek mülkiyet kavramı kullanılmaktaydı.

²⁵³ 4751 sayılı Kanunun 6/B maddesiyle değişen ibare Yürürlük: 9.4.2002, değişmeden önce İştirak halinde mülkiyet kavramı kullanılmaktaydı.

mülkiyette ise ortakların hisseleri belli değildir ve hepsi birlikte ve aynı derecede binanın üzerinde hak sahibidirler. Bu nedenle elbirliği halinde mülkiyette zincirleme sorumluluk söz konusudur (EVK. md/3-2).

Bina vergisinde, diğer vergilerde olduğu gibi, çeşitli muafiyet ve istisna hükümlerine yer verilmiştir. Mesken olarak kullanılan bina ve apartman dairelerinin 2.500 Yeni Türk lirasından az olmamak üzere vergi değerinin 1/4' ü inşaatlarının sona erdiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır. (EVK. geç. md/5).²⁵⁴

Emlak vergisinin matrahı,²⁵⁵ bina ve arazinin vergi değeridir. Vergi değerinin tespiti daha önce mükelleflerin 4 yılda bir verdiği beyanname üzerinden yapılmakta iken, 2002 yılında yürürlüğe giren 4746 sayılı yasa ile bu uygulamaya son verilmiştir. Artık yükümlüler yeni bina inşa edilmesi veya vergi değerini değiştiren sebeplerin doğması halinde belediyeye bildirimde bulunacaktır.²⁵⁶ Belediyeler dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinin ortaya koyduğu yeni değerleri ve metrekare bina inşaat maliyetlerini yükümlülerin bildirimlerindeki ölçülere uygulayarak matrahı kendileri saptayacaklardır. Emlak vergisi beyana dayalı vergi olmaktan çıkartılmıştır.²⁵⁷

2002'de beyanname verilmemiş vergi değerleri aşağıda açıklanan esaslara göre belirlenmiştir:²⁵⁸

- Arsa ve araziler için .VUK un asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca belirlenecek

- Binalar için Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca beraberce tespit ve ilan edilecek olan bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleri ile (a) bendinde

²⁵⁴ 5281 Sayılı Kanunun 43/4-a maddesiyle değişen ibare Geçerlilik 01. 01. 2005, Yürürlük: 31.11.2004.

²⁵⁵ 1610 Sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile değişen şekli.

²⁵⁶ Bilici, s.288.

²⁵⁷ Arslan, s.197.

²⁵⁸ 1319 sayılı Kanunun 29 uncu maddesi 4751 sayılı Kanunun 2/f maddesiyle değiştirilmiştir. Yürürlük:9.4.2002.Geçerlilik 1.1.2002.

belirtilen esaslara göre takdir edilen arsa veya arsa payı değeri esas alınarak EVK.31 md.uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük²⁵⁹ hükümlerinden yararlanmak suretiyle hesaplanan bedeldir

Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıllarda her yıl bir önceki yıl matrahının VUK hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde arttırılmak suretiyle bulunacaktır. Bakanlar Kuruluna bu oranı sifıra kadar indirme veya yeniden değerlendirme oranına kadar arttırma yetkisi de verilmiştir.²⁶⁰

Bina vergisinin oranı²⁶¹ meskenlerde binde 1 diğer binalarda ise binde 2 olarak belirlenmiştir. Bu oran büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde sırasıyla binde 2 ve binde 4 olarak uygulanır.

Ayrıca, kanun Bakanlar Kurulunu bu oranları yansına kadar indirme veya 3 katına kadar arttırma konusunda yetkili kılmıştır²⁶².

1986 yılından itibaren emlak vergisi belediyelere devredilmiş bulunduğundan, vergilendirme işlemleri açısından yetkili vergi dairesi, belediyeler olmuştur²⁶³ (EVK. md/37-2).Yukarıda da belirttiğimiz üzere emlak vergisinde dört yılda bir tekrarlanan beyan esası kaldırılmış bulunmaktadır.

²⁵⁹ Bu konuda bkz, 29.2.1972 tarih ve 7/3995 no lu "Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük". Bu hüküm uyarınca emlak vergisine esas olmak üzere 2004 yılında uygulanacak bina metrekaresi normal inşaat maliyet bedelleri Maliye Bakanlığı ve Bayındırlık ve İskan Bakanlığının birlikte yayımladığı tebliğde yeniden tespit edilmiştir. bkz, EVK GT. seri no 36. RG, 28.8.2003,sayı;25213).

²⁶⁰ Vergi Değeri.EVK Md. 29'da izah edilmiştir.

²⁶¹ EVK.8 inci maddesinin 4736 sayılı Kanunun 4/A maddesiyle değişen fıkrası. Yürürlük: 19.01.2002, Geçerlilik 01.01.2002.

²⁶² Bakanlar Kuruluna verilen bir diğer yetki de hiçbir geliri olmayanlar ve emekliler ile ilgilidir. Buna göre, ...hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların gazilerin, şehitlerin dul ve yetimlerin Türkiye sınırları içinde brüt 200 metre kareyi geçmeyen tek meskeni olması (İntifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sifıra kadar indirmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Belirli zamanlarda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanamaz (EVK.md.8,f.2). 2004 yılında emeklilerin ve hiç geliri olmayanların emlak vergisini sifıra indiren Bakanlar Kurulu Kararı için bkz, 2003/6576. Bilici, s.287 Dipnotu 485.

²⁶³ EVK.37/2 inci madde 3239 sayılı Kanunun 113 üncü maddesiyle değiştirilmiştir.

Getirilen düzenlemeye göre yükümlüler sadece yeni bina inşa ettiklerinde yada vergi değerini değiştiren nedenlerden biri doğduğunda ilgili belediyeye bildirimde bulunurlar. Bildirimler yeni inşa edilen binalar için inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı yıl içinde vergi değerini değiştiren sebeplerin doğması halinde ise değişikliğin meydana geldiği yıl içinde verilir²⁶⁴. Elbirliği mülkiyetinde yükümlüler müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi tek tek de verebilirler. Münferiden bildirim verildiği takdirde vergi değeri üzerinden hissedarların sayısına göre ayrı ayrı tarh ve tahakkuk yapılır.²⁶⁵ Paylı mülkiyette ise bildirim münferiden verilir.²⁶⁶

Tüm bu açıklamalara göre devre mülk hakkı sahipleri bina üzerinde müşterek malik olduklarından ayrı ayrı emlak vergisi mükellefi olacaklar ancak her bir malik payı ölçüsünde emlak vergisinden sorumlu olacaktır.

Emlak vergisi matrahı 250 milyon TL ise ödenecek vergi için her bir malik açısından matrah $(250/5=50)$ 50 milyon TL olacaktır. Her bir malik 50 milyon üzerinden ayrı ayrı beyanname verecek ve kendi payına düşen verginin ödenmesinden sorumlu olacaktır.²⁶⁷

Tahakkuk eden emlak vergisi birinci taksiti. Mart, Nisan ve Mayıs aylarını kapsayan üç aylık süre; ikinci taksiti Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.²⁶⁸

Devre mülk sahipleri, malik sıfatını kazandıkları tarihte emlak vergisi mükellefi olurlar. Her devre mülk sahibinin devre mülke konu olan binanın toplam vergi değerinden payına düşen kısımla ilgili bildirimde bulunup emlak vergisini ödemesi gerekir.²⁶⁹

²⁶⁴ EVK. 33 üncü madde 1610 sayılı Kanunun 23 üncü maddesiyle değiştirilmiştir.

²⁶⁵ EVK. 28 inci madde 4751 Sayılı Kanunun 7/b maddesi ile kaldırılmıştır. Yürürlük: 9.4.2002.

²⁶⁶ EVK. 28 inci madde 4751 Sayılı Kanunun 7/b maddesi ile kaldırılmıştır. Yürürlük: 9.4.2002.

²⁶⁷ Burhan Gezgin, “Devre Mülk Kapsamında Kullanılan Binaların Hayat Standartı Uygulaması Karşısındaki Durumu”, Vergi Dünyası, sayı: 175, Mart 1996, s.86.

²⁶⁸ EVK. 30/1 1610 sayılı Kanunun 20 inci maddesiyle değiştirilmiştir.

²⁶⁹ Kızılot / Sarısu / Özcan Kızılot, s.376.

Aynı belediye sınırları içinde birden fazla devre mülkün bulunması durumunda, her devre mülk, emlak vergisi bildiriminde ayrı sütunlarda gösterilecektir.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 32.maddesinde²⁷⁰, bildirim süresinde verilmemesi halinde, vergi idarece tarh edilir. İdarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değeri 29.madde hükmü dikkate alınarak hesap edilir.

Emlak vergisinde,Vergi Usul Kanununun 371.maddesine göre pişmanlık hükümlerinden yararlanma imkanı yoktur. Bildirim²⁷¹ dışında kalan bina ve arazinin vergi cezalarında zamanaşımı, bildirim dışı²⁷² bırakıldığının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlar.²⁷³

4.6. DEVRE MÜLKÜN TESİSİNDE TAPU HARCİ

Harçlar, 2.7.1964 tarihinde kabul edilen 492 sayılı Harçlar Kanunu ile düzenlenmiştir.Harç, sözlük anlamı itibarıyla, konularına göre, devletin yaptığı hizmetlerden yarar görenlerin, işlerini yaptırmak amacıyla (ve o işler kamu hizmetinden çok bireyin kendisine ilişkin olduğu için) yalnız o işle ilgili olarak alınan az bir miktar.²⁷⁴

Harçlar, devlet ile kişilerin ilişkilerinde bir tür maliyete katılma bedeli olarak alınır.Harçları vergilerden ayıran en önemli özellik bunların belirli bir hizmet ya da işlem karşılığında alınmalarıdır. Vergiler ise bilindiği gibi herhangi bir karşılık esasına dayanmazlar.²⁷⁵

²⁷⁰ EVK'nun 32 inci maddesi 4751 sayılı Kanunun 2/G maddesiyle değiştirilmiştir. Yürürlük: 9.4.2002.

²⁷¹ 4751 sayılı Kanunun 6/B maddesiyle değişen ibare Yürürlük : 9.4.2002.

²⁷² 4751 sayılı Kanunun 6/B maddesiyle değişen ibare Yürürlük : 9.4.2002.

²⁷³ EVK'nun 40 inci madde 2350 sayılı Kanunun 11 maddesiyle değiştirilmiştir.

²⁷⁴ Ejder Yılmaz, Hukuk Sözlüğü, Yetkin Yayınları, Genişletilmiş 6.B, Ankara, 2001, s.344 .

²⁷⁵ Bilici, s.271; Arslan, s. 334.

Devletin ticari ve sınai nitelikte olmayan bazı hizmetleri ile kişiye sağladığı özel bir fayda nedeniyle cebri yani zorla alınan iktisadi değerler, harçların konusunu oluşturmaktadır.²⁷⁶

Diğer bir ifadeyle, "harç, kamusal güce dayalı olarak, kamusal harcamaların finansmanı için, kamu idaresinin belirli edimleri ya da belirli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığında alınan paradır."²⁷⁷

Harca tabi olan işlemler (harcın konusu), kanunda ekli 9 adet tarife cetvelinde ayrıntılı olarak sayılmıştır. Tapu ve Kadastro Harçları tapu ve kadastro işlemlerinden Kanuna ekli IV.Sayı Tarife'de (tapu ve kadastro harçları) yazılı ölçüler üzerinden alınmaktadır (HK. md/57). Tapu işlemleri kadastro ve tapulama işlemlerinin yer aldığı tarifedir.

Harç miktarları bazen maktu bazen de nispi olarak belirlenmiştir. Maktu olarak belirlenen harç miktarları her yıl yeniden değerlendirilme oranında arttırılmaktadır (HK,mük. md/138). Aynı maddede Bakanlar Kurulu (yukarıda açıklanan artışa ilave olarak) maktu harçları yirmi katına, nispi harçları ise bir katına kadar arttırma konusunda yetkili kılınmıştır.

1.1.2004 tarihinden itibaren geçerli olan tapu kadastro harçları:

Gayrimenkul satılması durumunda, alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı gayri menkulün devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden binde onbeş tapu harcı²⁷⁸ öderler. Tapu ve Kadastro harcı uygulamasında harç matrahı bu şekilde Emlak Vergisi Kanununa göre belirlenen emlak vergisi değerine bağlanmış

²⁷⁶ Abdurrahman Akdoğan, Kamu Maliyesi, Gazi Kitapevi, Geliştirilmiş 6.B, Ankara 1997, s.89

²⁷⁷ Nihal Saban,Genel Kısım Vergi Hukuku, Der Yayınları, 2 B. İstanbul 2003,s.3.

²⁷⁸ Gayrimenkullerin satılması durumunda alıcı ve satıcı tarafından ayrı ayrı binde onbeş oranında ödenen harca ilave olarak satıcı açısından gelir vergisi yükümlülüğü de durabilmektedir Gelir Vergisi ile ilgili bölümde diğer kazanç ve iratlar konusunda açıkladığımız gibi satıcının gayrimenkulu iktisap tarihinden itibaren on yıl içinde satması durumunda bu satıştan doğan kazanç değer artış kazancı olarak gelir vergisine tabi tutulmuştur. Bilici, s.273.

bulunmaktadır. “Emlak vergisi değeri deyimi ile, 1319 sayılı EVK'nın 29.maddesine göre belirlenen vergi değeri kastedilmektedir”(HK.md. 63).²⁷⁹

Tapu ve Kadastro harcı, vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerden yüksek olanı üzerinden hesaplanır.²⁸⁰

Gayri menkullerin alım-satım işlemleri sırasında, satış değerinin kaç TL beyan edilmesi gerektiği, hem tapu harcına esas matrahın belirlenmesi, hem de değer artış kazancının hesabı yönünden önem taşıyor.

Dolayısıyla, mükelleflerin gerçek kazançlarının üzerinde bir kazanç üzerinden gelir vergisi ödemek durumunda kalmamaları için tapu senedinde mutlaka gerçek alım-satım değerinin de yer almasını talep etmelerinde yarar vardır.²⁸¹

Ayrıca mükelleflerin gelir vergisi açısından cezalı duruma düşmemeleri için düzenlenen resmi senede, harca esas değer yanında, gerçek satış değerini de yazdırmaları gerekiyor.²⁸²

Yalnız kat mülkiyeti ve kat irtifakı kurulması, mülkiyetin başkasına devrini ihtiva etmedikçe Kat Mülkiyeti Kanununun 55 nci maddesi uyarınca her türlü harç ve vergiden muaf tutulmuştur.²⁸³

²⁷⁹ Mükelleflerin bu değer altında beyanda bulunarak harç tutarının eksik hesaplanmasına yol açması durumunda aradaki fark ikmalen tarh edilerek mükelleflerden alınacaktır. Ayrıca tarh edilecek vergi %25 oranında vergi ziyai cezası uygulanacaktır (İlk md.63.Ayrıca bu konuda açıklamalar için bkz.Harçlar Kanunu GT.seri no 35 RG. 28 Eylül 1999) <http://gelirler.gov.tr>.

²⁸⁰ Harçlar Kanunu 63.madde. <http://www.tkgm.gov.tr>

²⁸¹ A.Murat Yıldız "Gayrimenkul Devir ve İktisaplarında Tapu Harcına Esas Matrah, Yaklaşım, Sayı: 130, Ekim, 2003, s. 114.

²⁸² A.Bumin Doğrusöz, “Tapu Senedine Gayrimenkulun Gerçek Satış Bedelinin Yazılabileceği”, Kasım, Sayı 76, Nisan, 1999, s.58.

²⁸³ KMK md 55 ile kat irtifakı taleplerinden harç alınmıyor. Buna göre. "Bir arsa üzerinde ileride kat mülkiyetine konu olmak üzere yapılacak veya yapılmakta olan bir veya birden çok yapının bağımsız bölümleri için o arsanın maliki veya ortak malikleri tarafından bu kanun hükümlerine göre kurulacak irtifak hakkına kat irtifakı; bu hakka sahip olanlara da kat irtifak sahibi denmektedir.

Diğer taraftan Harçlar Kanunu'na ekli (I) sayılı tarifenin 20/e pozisyonunda taşınmaz mal üzerine irtifak hakkı tesis ve devrinde tesis ve devir için ödenen bedel üzerinden binde onbeş oranında tapu harcı alınması öngörülmüştür.²⁸⁴

Gayrimenkullerin ve mülkiyetten başka ayni hakların, kanuni ve mansup mirasçılara intikalinde, bağışlamadan rücularda, vasiyetlerin infazında, piyango ve ikramiye yoluyla edinilmesinde kayıtlı değer üzerinden, binde 9 oranında tapu harcı ödenir.²⁸⁵

Tapu ve kadastro harçları, işlemin yapıldığı yerin vergi dairesine makbuz karşılığında ödenirler. Maliye Bakanlığı tarafından yetki verilmesi halinde ilgili kuruluşlarca tahsil edilmeleri de mümkündür (HK. md/66-67). Ödeme, harcın tahakkukundan itibaren bir yıl içinde yapılır.(HK. md/68-I).

4.7. DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Damga Vergisi, 1.7.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir.Damga Vergisinin konusunu DVK'ya ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtlar oluşturur. Bu kanunda kağıt kavramı: “yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder.” (DVK. md/1).-

Bu kanun kural olarak Türkiye'de düzenlenen ya da yabancı ülkelerde düzenlenerek Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilen veya hükümlerinden yararlanan kağıtları vergilendirmektedir.²⁸⁶

²⁸⁴ H.K.(4) sayılı tarife 20/e.

²⁸⁵ <http://www.tkgm.gov.tr/Maliİşlemler/devremülk.html>: Kızılot/Sarısu/Özcan/Kızılot, s.487.

²⁸⁶ Yusuf Karakoç, Genel Vergi Hukuku. 2.B, Yetkin Yayınları. Ankara 2003, s.79.

Kişilerin kendi aralarında veya devletle olan çeşitli ilişkilerinde kullanılan bu kağıtlar,²⁸⁷

- Akitlerle İlgili Kağıtlar: Sözleşmeler²⁸⁸ taahhütnameler, kefalet, teminat ve rehin senetleri gibi akitlerle ilgili kağıtlar,
- Kararlar ve Mazbatalar²⁸⁹ : Bu gruba örnek olarak ihale kararlarını, hakem kararlarını ve milletvekili mazbatalarını örnek olarak verebiliriz,
- Ticari İşlemlerde kullanılan Kağıtlar: Bilançolar, Kar-zarar cetveli, İşletme hesabı hülasaları,
- Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar: Maaş, ücret gibi hizmet karşılığı alınan paralar için verilen makbuzlar ile, bu tür ödemelerin hesaba yapılması durumunda nakli temin eden kağıtlar,
- Ödünç alınan paralar için verilen makbuzlar,
- Yıllık gelir vergisi, kurumlar vergisi beyannamesi, muhtasar ve diğer beyannameler.

Damga Vergisinde vergiyi doğuran olay, yukarıda sayılan kağıtların Türkiye'de düzenlenmesidir. Yabancı memleketlerde düzenlenen kağıtların Türkiye'de resmi makamlara ibraz edilmesi veya hükümlerinden yararlanılması durumunda da vergiyi doğuran olay ortaya çıkmaktadır.²⁹⁰

²⁸⁷ Ahmet Kırmızı.488 Sayılı Damga Vergisi kanunu Şerhi, 2.B. Turhan Yayınevi, s.13.

²⁸⁸ Hukuk dilinde ve günlük dilde sözleşme kavramı, akit, mukavele, bağit, kontrat vs terimlerle anılmaktadır. Tüm bu terimlerle belirtilmek istenen şey aynı şeydir. Sözleşme, hukuksal bir sonuç doğurmak amacıyla iki ya da daha çok kişinin ya da kuruluşun karşılıklı ve birbirine uygun istenç bildirisiyle gerçekleşen işlemdir. Diğer bir deyimle, iki ya da daha çok kişinin bir hukuksal bağ yaratmak, bu baği değiştirmek ya da ortadan kaldırmak amacıyla karşılıklı ve birbirine uygun istenç açıklamalarıyla yaptıkları hukuksal işlemlerdir. Ayrıntılı bilgi için bk; Şebnem Akipek/Eritan Küçükgöğör. Sözleşmeler Rehberi, Ankara, 2000,s.16

²⁸⁹ Mazbata. Meclis ve resmi heyetlerin incelenmesine sunulan olay hakkında düzenlenen kağıttır. Ayrıntılı bilgi için bkz, Mehmet Baydemir. Damga Vergisi.1.B.Yeminli Mali Müşavirlik Yayınları, İstanbul, s.78

²⁹⁰ Baydemir, s.3

Verginin yükümlüsü ise kağıtları imza edenlerdir (DVK. md/3).Yükümlünün belirlenmesinde imza edeni aramak yeterli olup o kişinin düzenleyip imza ettiği kağıdın kurallarından yararlanıp yararlanmadığını aramaya gerek yoktur. İmza edenler gerçek ya da tüzel kişilerdir.²⁹¹

İmzadan amaç, bir kişinin kendi el yazısı ile ve gerekse mührü yada parmak izi ile kimliğini belli edecek bir işarettir. Tüzel kişileri temsil edenlerin imzaları yerine bu kişiliği belli edecek herhangi bir işaret imza yerine geçer.²⁹²

Resmi daire ile kişiler arasındaki işlemlerde vergiyi kişiler öder. Kağıtların bir nüshadan fazla düzenlenmesi durumunda, her bir nüsha için ayrı ayrı damga vergisi ödenir(DVK. md/5). Örneğin, devre mülk sahibi olan kimse sahip olduğu devreyi bir başka kimseye kiraya verdiği takdirde, düzenledikleri kira sözleşmesi kağıtları için ayrı ayrı damga vergisi öderler.

Herhangi bir kağıdın tabi olacağı damga vergisinin tayini için, o kağıdın niteliğine bakılır ve kanuna ekli (1) sayılı tabloda bu kağıda tekabül eden vergi bulunur (DVK, md/4,f.l). Aynı kağıtta birden fazla anlaşma veya işlem bulunması durumunda,bunların her birinden ayrı ayrı vergi alınır (DVK. md/6).

Uygulanan maktu vergilerin her takvim yılı başından geçerli olmak üzere önceki yılın yeniden değerlendirme oranında arttırılması hüküm altına alınmıştır (DVK. mük. md/30, f.l). Mük. md/30’da, Bakanlar Kuruluna bazı konularda bu vergileri arttırma ve azaltmaya da yetki verilmiştir.

Vergi, nispi veya maktu olarak alınmaktadır (DVK. md/10).

Damga vergisinin ödenme şekline gelince; kağıtlara pul yapıştırılması, basılı damga konulması, makbuz verilmesi veya istihkaktan kesinti yapılması şekillerinden biriyle ödenir (DVK. md/15).

²⁹¹ Baydemir, s.3

²⁹² Mehmet Yıldırım, Damga Vergisi Kanunu, 2.B, Nobel Yayınları, İstanbul, 2001, s.32

Devre mülk hakkı kuruluş esnasında düzenlenen resmi senet dolayısıyla lehine hak tesis edilenlerden miktarı her yıl yeniden belirlenen tutarda maktu damga vergisi tahsil edilir.²⁹³

Taşınmaz üzerine ivazsız olarak aynı hak tesisinde (irtifak ve intifa hakları ile gayrimenkul mükellefiyeti) ve tesis edilmiş olanlardan devri caiz olanların ivazsız devrine ilişkin resmi senetler dolayısıyla, bu hakları edinenlerle, devir olanlardan damga vergisi tahsil olunur.²⁹⁴

²⁹³ Yıldırım, s.32

²⁹⁴ 26.12.2003. Tarih ve 25328 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 42 sayılı Damga Vergisi Genel Tebliği ile 2004 yılı için belirlenmiş tutar.

SONUÇ

Önceleri sınırlı bir kesime hitap eden seyahat ve tatil şehirleşmenin artması ile birlikte birçok insanı kapsar duruma gelmiştir. Günümüzde arsa fiyatlarında ve inşaat yapı bedellerinde meydana gelen aşırı fiyat artışları, özellikle yazlık olarak kullanılan kat mülkiyetine konu meskenlerle, müstakil binaların bir aile tarafından edinilmesini oldukça zorlaştırmaktadır.

1970'li yılların ardından gelen petrol krizinin bir anda tüm satışları birden bire kesmesi üzerine alternatif arayan yatırımcılar, sonunda aynı evi haftalık kullanımlara bölerek değişik ailelere satmaya başlamaları ile orta gelirli kesime de hitap edecek bir imkan yaratmışlardır.

20. yüzyılın ikinci yarısının ilk yıllarında ortaya çıkan ve özellikle Avrupa ve Amerika kıtasında hızlı bir gelişim gösteren taşınmaz mallardan zamanla sınırlı istifade sağlayan sistemlerin ülkemize yansması da gecikmedi ve ülkemizdeki girişimcileri de bu yönde yatırımlar yapmaya itti. Devre mülk sistemi ülkemizde yeni sayılabilecek bir uygulama olmasına rağmen süratle gelişmekte ve yaygınlaşmaktadır. Bunu gören kanun koyucu, güvenli bir sistem yaratarak uygulamayı da kanalize etmek özlemi ile birlikte turizm ve inşaat sektörünü de geliştirmek amacı ile KMK'ya yeni maddeler eklemiş bulunmaktadır. Bu amaçla, 10.06.1985 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe giren 3227 sayılı “Kat Mülkiyeti Kanunu'na Devre Mülk Hakkı İle İlgili Maddeler Eklenmesine Dair Kanun'la mevzuata yer almış oldu. KMK'ya eklenen 57-65. md hükümleri ile düzenlenen bu hak md. 57 hükmü ile tanımlanmıştır.” Buna göre, “Mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bölümün ortak maliklerinden her biri lehine bu yapı veya bağımsız bölümden yılın belli bölümlerinde istifade hakkı, müşterek mülkiyet payına bağlı bir irtifak hakkı olarak kurulabilir. Bu hakka devre mülk hakkı denir”.

Devre mülk kurumu ile ilgili olarak Kat Mülkiyeti Kanununa bir ekleme yapılmak suretiyle özel hukuk alanında bir düzenleme yapılmış fakat kurumun vergi hukuku karşısındaki durumu konusunda henüz bir düzenleme yapılamamıştır.

3227 sayılı kanunla düzenlenen kurumun, vergi hukuku karşısındaki durumu genel hükümler çerçevesinde çözüme kavuşturulmaktadır. Buna göre;

Devre mülk hakkının gelir vergisi karşısındaki durumunun analizinde; Bağımsız bölüm veya mesken üzerindeki devre mülk hakkının ticari bir işletmenin aktifine dahil olması ve özel mameleke dahil olması durumu ayrı ayrı ele alınmak suretiyle incelenmeye çalışılmıştır. “Her türlü sınai ve ticari faaliyetten doğan kazançlar ticari kazanç” olarak ifade edilmiş, dolayısıyla bir ticari işletmenin bünyesinde bulunan gayrimenkullerin (devre mülk) kiralanmasından, satışından elde edilen kazanç, miktarı ne olursa olsun işletme bünyesinde ticari kazanç olarak beyan edilerek vergilendirilecektir.

Ayrıca ticari işletmeye dahil olan mesken veya bağımsız bölüm üzerindeki devre mülk hakkının VUK’un 269.maddesi uyarınca maliyet bedeli ile değerlemesi yapılır. Ticari işletme aktifine dahil devre mülke konu mesken veya bağımsız bölüm için VUK’un amortismanla ilgili hükümleri çerçevesinde amortisman ayrılabilir.

Devre mülk hakkına konu mesken veya bağımsız bölüm üzerindeki devre mülk hakkı özel mameleke dahil olduğu durumda ise bir gerçek kişinin, mesken veya bir bağımsız bölüm üzerindeki devre mülk hakkını kiraya vermesi halinde elde edilen gelir gayrimenkul sermaye iradı dolayısıyla GVK’nın70. ve müteakip maddelerinde belirlenen esaslar çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir. Burada dikkat edilmesi gereken medeni kanundaki “gayrimenkul kavramı” değil, farklılaştırılmış “gayrimenkul sermaye” kavramının seçilmiş olmasıdır.

Devre mülk sahibi gerçek kişi devre mülke konu mesken veya bağımsız bölümü satın alma yoluyla veya herhangi bir surette bir ivaz karşılığında elde etmişse söz konusu devre mülk hakkının iktisap tarihinden başlayarak 4 yıl içinde elden

ıkartmasından doğan kazançlar GVK. mük. md 80 uyarınca değer artış kazancı sayılır. Söz konusu devre mülk hakkı iktisap tarihinden itibaren 4 yıl geçtikten sonra elden çıkarılırsa kazanç tutarı ne olursa olsun gelir vergisine tabi olmaz.

Devre mülk hakkının kurumlar vergisi karşısındaki durumunun analizinde, bununla ilgili olarak devre mülke konu mesken veya bağımsız bölüm üzerinde devre mülk hakkının ticari bir işletmenin aktifine dahil olması ile ilgili olarak yukarıda yaptığımız açıklamalar kurumlar vergisi mükellefleri içinde aynen geçerlidir. Daha açık bir ifadeyle kurumlar vergisi mükellefleri bilançolarının aktifine kayıtlı devre mülklerini değerlemeye amortismanına tabi tutabilirler.

Kurumların gayrimenkul satış kazançlarının vergilendirilmemesine ilişkin düzenleme, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 28. ve KDV Kanunu'nun geçici 10.maddesinde yer almaktadır.

KDVK'nın 1.maddesinde ticari, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olacağı belirtilmiştir.Bu çerçevede prensip olarak KDV mükelleflerince yapılacak devre mülk hakkı kiralamaları ve satışlarının da KDV'ye tabi olması gerekmektedir.

KDVK'nın 1/3-f bendi uyarınca, ticari, sınai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde olmaksızın arizi olarak da yapılırsa, GVK'nın 70.maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV'ye tabi tutulmuştur. Devre mülk hakkı da bu tanımlamanın içinde yer almaktadır. Dolayısıyla, devre mülk hakkının kiralanması işlemleri arizi ve devamlılık şartına bakılmaksızın KDV'nin konusuna girmektedir.

Ancak yine aynı kanunun 17/4-d bendi uyarınca iktisadi işletmelere dahil olmayan gayri menkullerin (devre mülk hakkı da bu tanımlamanın içinde yer almaktadır) kiralanması işlemleri KDV'den istisna tutulmuştur.

KDVK'nın konusunu belirleyen 1.maddesinde, ticari, snai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu belirtilmiştir.Bu çerçevede prensip olarak KDV mükelleflerince yapılacak devre mülk hakkı teslimlerinin de KDV'ye tabi olması gerekmektedir.

Veraset ve intikal vergisinin mevzuunu tanımlayan 1. maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğr şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi tutulmuştur.

Yukarıdaki tanımlama içinde yer alan “mal” tabiri yine aynı kanunun 2. maddesinde, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün haklar ve alacaklar olarak tanımlanmıştır.

Bilindiğı üzere devre mülk hakkı, mesken olarak kullanılmaya elverişli bir yapı veya bağımsız bölüm üzerinde hissedarların müşterek mülkiyet payına bağılı olarak kurulan ve tapuya tescil edilen bir haktır.

Dolayısıyla, devre mülk hakkı da, yukarıda veraset ve intikal vergisi tanımında yer alan mal tabiri içinde yer almaktadır. Bu takdirde diğr gayri menkullerde olduğı gibi devre mülk hakkının veraset suretiyle veya hibe yoluyla bir kişiden diğr kişiye intikal etmesi durumunda veraset ve intikal vergisi doğmaktadır.

Emlak vergisi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina,arsa ve arazilerden alınan bir servet vergisidir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun birinci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların emlak vergisinin konusunu oluşturduğu hükmü yer almaktadır. Dolayısıyla vergi mükellefleri, yalnızca Türkiye'deki binaları nedeniyle vergi ödeyeceklerdir. Devre mülk sistemi müşterek mülkiyete bağılı mesken niteliğinde yapılarda kurulabildiğinden her malik ayrı ayrı emlak vergisi mükellefi olacak ve her bir malik payı ölçüsünde emlak vergisinden sorumlu olacaktır.

Devletin ticari ve sınai nitelikte olmayan bazı hizmetleri ile kişiye sağladığı özel bir fayda nedeniyle cebri yani zorla alınan iktisadi değerler, harçların konusunu oluşturmaktadır.

Harçlar Kanunu'na ekli (1) sayılı tarifenin 20/e pozisyonunda taşınmaz mal üzerine devre mülk hakkı tesis ve devrinde tesis ve devir için ödenen bedel üzerinden binde onbeş oranında tapu harcı alınması öngörülmüştür.

Harca tabi olan işlemler (harcın konusu), Kanun'a ekli 9 adet tarife cetvelinde ayrıntılı olarak sayılmıştır.

Gayrimenkulun satılması durumunda, alıcı ve satıcı ayrı ayrı, gayrimenkulun devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden binde onbeş tapu harcı öderler.

Damga Vergisinin konusunu DVK'ya ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar oluşturur.

DVK Türkiye'de düzenlenen ya da yabancı ülkelerde düzenlenerek Türkiye'de resmi dairelere ibraz edilen veya hükümlerinden yararlanan kağıtları vergilendirmektedir.

Dolayısıyla, müşterek mülkiyete konu olan taşınmazlar üzerinde kurulan devre mülk hakkı kuruluş esnasında düzenlenen resmi senet nedeniyle lehine hak tesis edilenlerden miktarı her yıl yeniden belirlenen tutarda maktu damga vergisi tahsil edilir.

Yukarıda da değindiğimiz üzere, devre mülk hakkı ile ilgili olarak vergi hukuku alanında henüz bir düzenleme yapılmamıştır. Devre mülk hakkının vergilendirilmesi genel hükümler çerçevesinde çözüme kavuşturulmaktadır. Nitekim devre mülk hakkının vergi mevzuatı karşısındaki durumunun incelenmesine ilişkin yaptığımız araştırmada, yoruma ve tartışmaya açık herhangi bir sorunla karşılaşmadık. Bu açıklamalar

doğrultusunda, devre mülk hakkının mevcut vergi kanunlarında yer alan genel hükümler ışığında çözümünün mümkün olduğu görüşündeyiz.

KAYNAKÇA

KİTAPLAR

- AKAD Mehmet/DİNÇKOL Abdullah,1982 Anayasası :Madde Gerekçeleri ve maddelerle ilgili Anayasa Mahkemesi Kararları,İstanbul,1998
- AKDOĞAN Abdurrahman, Kamu Maliyesi, Geliştirilmiş 6.Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara 1987.
- AKSOY Şerafettin,Vergi Hukuku ve Türk Vergi Sistemi,Filiz kitapevi,İstanbul,1989.
- ARCAK Ali, Açıklamalı İçtihatlı Kat Mülkiyeti Kanunu, Olgaç Matbaası,Ankara 1988.
- ARSLAN Mehmet,Türk Vergi Sistemi,Nobel Yayınevi,İstanbul,2004.
- ARIKAN Hamiyet,4721 Sayılı Türk Medeni Kanunu,İstanbul,2005.
- AKİPEK Şebnem/KÜÇÜKGÜNGÖR Erkan,Sözleşmeler Rehberi,Yetkin Yayınları, Ankara,2000.
- ARPACI Abdülkadir, T.C. Kat Mülkiyeti Kanunu Devre Mülk Sistemi, Sermet Matbaası, İstanbul 1987.
- ARAL Fahrettin, Borçlar Hukuku Özel Borç İlişkileri, 5.B, Yetkin Yayınları, Ankara, 2003.
- BAYDEMİR Mehmet ,Damga Vergisi,I.B,Yeminli mali Müşavirlik Yayınları, İstanbul, 2002.
- BİLİCİ Nurettin,Vergi Hukuku,8.B,Seçkin Yayınevi,2004.
- DEMİR Muzaffer, “Türkiye’de Devre Mülk, Devre Tatil Uygulaması ve Vergi Mevzuatı Karşısındaki Durumu”, Yeterlilik Etüdü, Ankara 1995.
- ERTAŞ Şeref, Eşya Hukuku, Seçkin Matbaası, Ankara,1989.
- ERTAŞ Şeref, Yeni Türk Medeni Kanunu Hükümlerine Göre Eşya Hukuku, 4.Baskı, Seçkin Matbaası, Ankara, 2002.
- GÖKNAR Hikmet, Kat Mülkiyeti Devre Mülk ve Yabancıların Tasarrufu, Ankara, İplikçi Matbaası,1989.
- GÖREN Zafer,Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının Yorumu,Cilt I,TBMM Basımevi, Ankara,2002.

- HAVUTÇU Ayşe Akdemir, “Devre Mülk Hakkı”, Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları, İzmir 1987.
- KARAHACIOĞLU Ali Haydar/VELİOĞLU Ahmet,Kat Mülkiyeti Kanunu ve İlgili Kanunlar (Açıklamalı ve İçtihatlı),AÜHF Yayınları.
- KARAKOÇ Yusuf,Genel Vergi Hukuku,2.B,Yetkin Yayınları,Ankara 2003.
- KARAŞAHİN Mustafa, Sosyal Tesislerin Devre Tatil-Devre Mülk Yöntemleri Değerlendirilmesi, Türk Tarih Kurumu Basımevi, Ankara 1998.
- KÖPRÜLÜ Bülent-KANETİ Selim, Sınırlı Ayni Haklar, II.Basım, Filiz Kitapevi, İstanbul 1982.
- KİRMAN Ahmet,488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu Şerhi ,2.B
- KIZILOT Şükrü-SARISU Ekrem-ÖZCAN Sezgin-KIZILOT Zuhal, Gayrimenkul Rehberi,Yaklaşım Yayıncılık, Ankara 2004.
- MAÇ Mehmet, KDV Uygulaması, 4.B, Denet Yayıncılık, İstanbul 1998.
- MAÇ Mehmet-JAMALİ Tarık, Veraset Hibe ve Ölüm, Denet Yayıncılık, İstanbul 1999.
- ÖNCEL Mualla-ÇAĞAN Nami-KUMRULU Ahmet, Vergi Hukuku, 11.Baskı, Turhan Kitapevi, Ankara 2004.
- ÖZBALCI Yılmaz, Tüm Vergi Kanunları, 6.Basım, Oluş Yayınevi, Ankara 2001.
- ÖZBALCI Yılmaz, Gelir Vergisi Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, Kasım 1999.
- ÖZBALCI Yılmaz, KDV Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, 2004.
- ÖZBALCI Yılmaz, Vergi Usul Kanunu Yorum ve Açıklamaları, Oluş Yayıncılık, Ankara, Ekim 1999.
- ÖZMEN Ethem Saba, Devre Mülk Hakkı, AÜHF Yayınları, Ankara 1988.
- ÖZMEN Ethem Saba, Kat İrtifakı, AÜHF Yayınları,1997.
- ÖZMEN İhsan, Eski Yeni Hukukumuzda Gayrimenkul Mevzuatı, AÜHF Yayınları Ankara 1986.
- REİSOĞLU Safa, Borçlar Hukuku, 9.Basım, Beta Yayınları, Ankara 1993.
- ODYAKMAZ Nevzat,Kat Mülkiyeti Kanunu ve Devre Mülk Hakkı,Beta Yayınları,İstanbul,1997.
- OĞUZMAN M.Kemal-SELİÇİ Özer, Eşya Hukuku, 9.B, Filiz Kitapevi, İstanbul 2002.

- OĞUZMAN M.Kemal-BARLAS Nami, Medeni Hukuk, 8.B, Beta Yayım, İstanbul 2000.
- ÖZTAN Bilge, Medeni Hukukun Temel Kavramları, 9.B, Ankara, Turhan Kitapevi, 2002.
- SABAN Nihal, Özel Kısım Vergi Hukuku, 1.B, İstanbul, Der Yayınları, 2004.
- SABAN Nihal, Genel Kısım Vergi Hukuku, 2.Basım, İstanbul, Der Yayınları, 2003.
- TEKİNAY Selahattin Sulhi,Kat Mülkiyeti (Eşya Hukuku II/2),Filiz kitapevi,İstanbul 1991.
- TEKİNAY Selahattin Sulhi,Menkul Mülkiyeti ve Sınırlı Ayni Haklar (Eşya Hukuku II/3),Filiz kitapevi, İstanbul 1994.
- TOK Türker, Devre Mülk ve Devre Tatil, 1.B, Adil Yayınevi, İstanbul 2000.
- TUNÇOMAĞ Kenan, Türk Borçlar Hukuku, Özel Borç İlişkileri, 3.B, C.I, Sermet Matbaası, İstanbul 1977.
- TURGAY Recep, Gelir Vergisi Kanunu ve Tatbikatı, II.cilt, Koruç Matbaası, İstanbul 1976.
- YALTI Billur, Mülkiyet Hakkı versus Vergilendirme Yetkisi:İnsan Hakları Avrupa Mahkemesine Göre Mülkiyet Hakkına Müdahalenin Sınırı, Vergi Dünyası, Sayı 227, Temmuz 2000.
- YAVUZ Cevdet, Borçlar Hukuku Dersleri Özel Hükümler, 3.B, Beta Yayınları, 2003.
- YEŞİL Metin, Tapu İşlemleri Uygulaması ve Mevzuatı, Beta Yayınları, İstanbul 1995.
- YILDIRIM Mehmet,Damga Vergisi,Kanunu ,2.B,Nobel Yayınları,İstanbul,2001.
- YILMAZ Ejder, Hukuk Sözlüğü, Genişletilmiş 6.Baskı, Yetkin Yayınları, Ankara 2001.

MAKALELER

- ABRAVAY Can, “Dünyada Devre Tatil Usulü”, Seminer, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- ATALAY Ahmet, “Devre Tatil Usulü”, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- AYKUTLU Fercan, “Devre Mülk Hakkının Hukuki Mahiyeti”, Vergi Dünyası, Sayı:170, Ekim 1995.
- BAHAR Cevdet Okan, “Gayrimenkul Sermaye İratlarının Beyanı ve Vergilendirilmesi 1”, Yaklaşım, Sayı:121, Ocak 2003.
- CANYÜREK Murat, Devre tatil Sistemi ve Bunun Hukuki Niteliği Üzerine Düşünceler, Seminer, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- DEMİR Muzaffer, “Vergisel Yönleri ile Devre Mülk Hakkı”, Vergi Sorunları Dergisi, Sayı:103, İstanbul 1996.
- DOĞRUSÖZ A.Bumin, “Tapu Senedine Gayrimenkulün Gerçek Satış Bedelinin Yazılabileceği”, Yaklaşım, Sayı:76, Nisan 1999.
- ERKAN Mehmet, “Devre Mülk Hakkının Elden Çıkarılmasının Gelir, Kurumlar, K.D.V. Açısından Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:184 Aralık 1996.
- EREM Engin, “Devre Mülk Hakkı Satışlarında K.D.V.”, Yaklaşım, Sayı:41, Mayıs 1996.
- GEZGİN Burhan, “Devre Mülk Kapsamında Kullanılan Binaların Hayat Standartı Uygulaması Karşısındaki Durumu”, Vergi Dünyası, Sayı:175, Mart 1996.
- HAMZAÇEBİ M. Akif, “Devre Tatil Usulü”, Panel konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- KAYA Ömer, “Tapuya Tescil Edilen İrtifak Hakları ve bu Hakların Gelir Vergisi Karşısındaki Durumu”, Vergi Dünyası Dergisi, Sayı: 227, Temmuz 2000.
- KOÇ Mehmet, “Gayrimenkul Satışından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:83, Kasım 1999.
- ÖZDEMİRCİ Fahrettin, “Gerçek Kişilerde Gayrimenkullerin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançların Vergilendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı:262, Mayıs 2003

- ÖZCAN Sezgin, “Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Finansal Forum, 09.10.2000.
- SARAÇ Hasan, Devre Tatil Usulü, Panel Konuşması, İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları, İstanbul 1994.
- ÜNAL Mehmet, Devre Mülk Kavramı, Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Prof. Dr. Jale G.AKİPEK’e Armağan, Konya, 1991.
- ÜNALAN Sedat, “Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:95, Kasım 2000.
- ÜLGEN Soner, “4444 Sayılı Kanunla Yapılan Düzenlemeler Işığında Gayrimenkul Satış Kazançlarının Vergilendirilmesi”, Yaklaşım, Sayı:84, Aralık 2006.
- TÜRKMEN Nedim, Turizm Sektörünün Vergilendirilmesi, Yaklaşım Yayınları, Ankara 2000.
- YILDIZ A.Murat, “Gayrimenkul Devir ve İkisaplarında Tapu Harcına Esas Matrah”, Yaklaşım, Sayı:130, Ekim 2003.

DİĞER YAYINLAR

T.K.G.M.Gn.1476.

<http://www.tkgm.gov.tr/Maliİşlemler/devre mülk.html>.

<http://www.die.gov.tr>.

<http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/VK?>.

<http://www.adalet.gov.tr>

BÜYÜK LAROUSSE SÖZLÜK VE ANSİKLOPEDİSİ,24 CİLT,Milliyet Gazetecilik
A.Ş,Librarie Larousse ,İstanbul,