



ENGELLİ BİREYLERE

Araç Alımında veya İthalinde Tanınan

VERGİ MUAFİYET VE İSTİSNALARI



Emine KAHRAMAN
Danıştay Tetkik Hâkimi

GİRİŞ

Sosyal devlet anlayışının zaman içerisinde gelişmesi ülkeleri, vatandaşlarının yaşam koşullarını iyileştirmeye sevk etmiştir. Bunun sonucunda özellikle yasal alanda düzenlemeler yapılarak ulaşılmak istenen sonucun toplum nezdinde yaygınlaşması hedeflenmiştir. Ülkemizde sosyal devlet politikalarının ilk görünür şekli, 1921 yılında çıkartılan maden işçilerinin hakları-

nın korunmasına yönelik kanunla ortaya çıkmıştır. Bunu 1925 yılında Hafta Tatili Kanunu takip etmiş, 1930 yılında da kadın ve çocukların çalışma koşullarının iyileştirilmesini hedefleyen kanuni düzenlemeler yürürlüğe konulmuştur.

1924 Anayasasında, sağlık hizmetleri ile ilk öğretim sürecinin bedelsiz sunulmasına dair hükümlerle sosyal devlet anlayışına dar çerçevede yer verilirken, 1961

Anayasası, sosyal devlet anlayışını temel ve asıl nitelikte bir ilke olarak kabul ederek, sosyal güvenliğin hak olarak kabul edildiği ve güvence altına alındığı ilk Anayasa olmuştur. 1982 Anayasası ile önceki Anayasa'ya benzer şekilde bazı sosyal ve ekonomik haklar tanırken, bu alanda asıl gelişim ise Avrupa Birliği uyum yasalarıyla sağlanmış ve toplum geneline azami oranda yaygınlaştırılması hedeflenmiştir.

Bu çerçevede; engelli bireylerin toplum hayatına tam ve etkin katılımının sağlanması, bağımsız yaşam hakkına erişimleri için çevresel ve sosyal koşullarının iyileştirilmesi için muhtelif düzenlemeler yapılarak toplum içindeki yaşam standartlarının yükseltilmesi hedeflenmiştir. Bu yönde yapılan çalışmalardan biri de vergi muafiyeti ve istisnası uygulamaları kapsamında özel tüketim, motorlu taşıt ve gümrük vergilerine ilişkin kanuni düzenlemeler olmuştur.

4760 SAYILI ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN UYGULANMASI

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7. maddesinin 2. fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde; (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tabi mallardan, sakatlık derecesi %90 veya daha fazla olan malul ve engelliler ile bizzat kullanma amacıyla sakatlığına uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul ve engelliler tarafından 5 yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı özel tüketim vergisinden istisna tutulmuş, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun 4. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde de sakatlık dereceleri % 90 ve daha fazla olan malul ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malul ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı araçları motorlu

18 yaşından büyük ve zihinsel engeli olmayan kişi, kendisi işlemlerini gerçekleştirebilirken, 18 yaşından küçükler için mevcut hukuki duruma göre ebeveynlerinin muvafakatname vermesi, 18 yaşından büyük ve zihinsel engelliler için ise vasi kararının bulunması gerekmektedir.

taşıtlar vergisinden istisna oldukları hükme bağlanmıştır.

4760 sayılı Kanun'un 7. maddesinde yer alan hüküm ile malul veya engellilerin, taşıt alımı sırasında özel tüketim vergisinden istisna oldukları düzenlenmekle birlikte, söz konusu istisnanın uygulama usul ve esasları ise Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'yle belirlenmiştir.

Anılan Tebliğde; engellilik oranı %90 veya üzerinde olan yetişkin engelliler, Çocuklar İçin Özel Gereksinim Raporunda (ÇÖZGER) "Özel Koşul Gereksinimi Vardır (ÖKGV)" ibaresi bulunan 18 yaş altı engelliler, engellilik oranı %90'ın altında olanlardan sağlık kurulu raporunda "Sadece hareket ettirici aksamda özel tertibatlı taşıt kullanması gerekir." değerlendirmesi bulunanlardan, ilk iktisabı yapılacak taşıtın hareket ettirici aksamında (debriyaj pedalı, fren pedalı, gaz pedalı ve/veya vites

kolunda) tadilat yaptırılmasını gerektirecek nitelikte olan engellilerin istisna kapsamında oldukları kabul edilmiştir.

Kişilerin istisnadan yararlanabilmeleri için öncelikle sağlık durumlarını, engellilik derecelerini belgelen-dirmeleri gerekmekte olup Sağlık Bakanlığı tarafından yetkilendirilen ve tam teşekküllü devlet hastanelerinden alınan "Engelli Sağlık Kurulu" raporu ile hangi engel kategorisinde olduğu ve kişinin ihtiyaçlarını kendi kendine karşılayıp karşılayamadığı gibi hususların tespit edilmesi gerekmektedir.

Engellilik sağlık kurulu raporunda veya ÇÖZGER'de, söz konusu raporun süresiz olduğu belirtilmiş ise herhangi bir tarihle sınırlı olmaksızın, belirli bir süre için geçerli olduğu yönünde bir ibare bulunması halindeyse raporun süresinin bitimine altı ay süre kalıncaya kadar istisnadan yararlanabilecektir.

%90 ve üzeri engellilik durumunda olan bireylerin aldıkları aracı kendileri kullanamayacak olmaları halinde, araç, yakınlık derecesi gözetilmeksizin herkes tarafından kullanabileceği gibi, araç edinimi için 18 yaşından büyük olma şartı aranmayacak olup bu durumlarda bireyin aile yakınları, aracı kendi adlarına tescil ettirebileceklerdir.

Bununla birlikte, engelli raporu ile araç alımının gerçekleşmesi için 18 yaşından büyük ve zihinsel engeli olmayan kişi, kendisi işlemlerini gerçekleştirebilirken, 18 yaşından küçükler için mevcut hukuki duruma göre ebeveynlerinin muvafakatname vermesi, 18 yaşından büyük ve zihinsel engelliler için ise vasi kararının bulunması gerekmektedir.

Engelli oranı %90 ve üzerinde olan engelli bireyin ehliyet sahibi olması gerekmezken, %90'ın altında olan

engelliler için belirlenen sınıfta bir ehliyetin bulunması şartı aranmakla birlikte, bizzat kullanılmak amacıyla düzenlenmiş özel tertibatlı araçları, engelli araç sahibinin yanı sıra araç sahibinin eşi, üçüncü dereceye kadar kan ve sıhrî hısımlarından bir sürücü veya noterce düzenlenmiş iş akdine bağlı olarak istihdam edilen bir sürücü de kullanabilir. Ancak, söz konusu kişilerin de engelli aracını kullanabilmesi için “herhangi bir engeli bulunmayan kişilerin kullanımına uygun olarak üretilmiş olan aracın teknik donanımlarında hiçbir değişiklik yapılmadan, engelli kişinin sağlık raporunda belirtilen tertibatın ilave aparatların taktırılmış olması” ve aracın engelli veya bu kişiler tarafından her iki şekilde de kullanılabilmesinin yetkili kurum ve kuruluşlarca belgelendirilmesi şarttır.



Özel tertibatlı engelli aracının hak sahibi olmayan kişi tarafından kullanıldığı tespit edilmesi üzerine, idarece uygulanan vergiye ilişkin açılan davada, söz konusu aracın, kiralanması veya ödünç verilmesi ya da başka kişilerin tasarrufuna bırakılması veya başkalarının emrine verilmesi, başka kişilerin tasarrufuna bırakıldığı veya başkalarının emrine verildiğinin, süreklilik gösterecek şekilde başkaları tarafından kullanıldığı ancak değişik tarihlerde yapılan yoklamalarla tespit edilebileceği, trafik ekiplerince tek bir seferde yapılan tespitin muafiyet hükümlerine aykırılık oluşturacak şekilde aracın bir başka kişinin tasarrufuna bırakıldığı veya emrine verildiği sonucunu doğurmasının mümkün olmadığı kabul edilmiştir.¹

Öte yandan; motor silindir hacmi ne bakılmaksızın tüm araçlar istisna kapsamında değerlendirilebilir ancak her yıl belirlenen muafiyet tutarının aşılması gerekmektedir.

Binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, station wagon gibi taşıtlar vergi muafiyeti veya indrimi kapsamındadır ancak, motor hacimlerine bakıldığında ise belirli sınırlamalar bulunmaktadır: motor silindir hacmi 2800 cm³’ü geçmeyen, eşya taşımaya mahsus van, panelvan, pick-up gibi açık veya kapalı kasalı kamyonetler, 1.6 motor hacmi ve altında olan binek otomobiller ve motor silindir hacmi önemli olmaksızın tüm motosikletler bu kapsamda değerlendirilmektedir.

Anılan Kanun’un ilgili hükmünden yararlanarak ilk iktisabını gerçekleştirenler, ilk iktisap tarihinden itibaren 5 yıl geçmedikçe ikinci bir aracı aynı istisna kapsamında alamazlar. Ancak, istisnadan yararlanarak alınan aracın deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hale gelmesi nedeniyle hurdaya çıkması halinde, hurdaya ayrılan aracın ilk iktisabından itibaren 5 yıl geçmemiş olsa dahi ikinci bir aracı istisnadan yararlanarak alabileceklerdir. Bununla birlikte, 4760 sayılı

Kanunu’nun 15. maddesinin 2. fıkrasının (a) bendinde, (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, vareset yoluyla intikaller hariç ilk iktisabında istisna uygulananların istisnadan yararlananlar dışındakilerce iktisabında, ilk iktisabındaki matrah esas alınarak adına kayıt ve tescil işlemi yapıldandan, kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, özel tüketim vergisi alınacağı, istisnadan yararlananların bu istisnadan yararlanarak iktisap ettikleri kayıt ve tescile tabi malları 5 yıldan fazla kullanarak elden çıkarmaları durumunda bu hükmün uygulanmayacağı hüküm altına alınmıştır. İstisna kapsamında araç edinenlerin, aynı kapsamda bulunanlara satış veya devrinde özel tüketim vergisi aranmazken, ilk iktisabı yapılan taşıtın, iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde istisnadan yararlanamayanlara satış veya devrinde ise özel tüketim vergisi aranacaktır.

İstisna kapsamında edinilen aracın miras yoluyla intikal etmesi halinde ilke olarak özel tüketim vergisi aran-

1 Danıştay 7. Dairesinin 24/02/2015 tarih ve E:2011/6456, K:2015/894 sayılı kararı

mayacak olup birden fazla mirasçının bulunması halinde, taşıtın veraset yoluyla intikaline bağlı olarak müştereken bütün mirasçılar adına kayıt ve tescil edilmesi kaydıyla, bu intikal işlemi nedeniyle özel tüketim vergisi ödenmeyecektir. Ancak, muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşıtın yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın bulunması halinde, mirasçıların taşıt üzerindeki mülkiyet haklarından (miras paylarından) ivazsız olarak tek bir mirasçı lehine feragat etmeleri halinde, lehine feragat edilen mirasçının aracı kendi adına tescil işleminde özel tüketim vergisi aranmaması için, taşıt dışında mirasçılara intikal eden mal ve/veya hakkın “Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi”ne dahil edilmiş olması ve bunların söz konusu beyannamede beyan edilen değerinin taşıtın değeri ile mütenasip olması şartlarının birlikte sağlanması gerekmektedir. Diğer mirasçılar tarafından noterlerce düzenlenen ve sadece bu araca yönelik olmak şartıyla “mirastan feragat sözleşmesi”yle taşıtı devralan mirasçı tarafından, taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkına (miras payına) karşılık gelen kısım hariç olmak üzere, anılan Kanun’un 15. maddesinin 2. fıkrasının (a) bendi çerçevesinde hesaplanan özel tüketim vergisinin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.²

4458 SAYILI GÜMRÜK KANUNU AÇISINDAN UYGULANMASI

Yurt içindeki satıcılardan ilk iktisap yoluyla edinilen araçlara 4760 sayılı Kanun uyarınca tanınan istisna, söz konusu araçların ithal edilmek istenmesi halinde de tanınmıştır. Nitekim, 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun “Gümrük Vergilerinden

ithal edilmek suretiyle araç edinmek isteyen engellilerin, gerek kendilerinin gerekse ithal edilmek istenen aracın 4760 sayılı Kanun’un aradığı nitelikleri taşımaları ve belgelendirmeleri zorunludur.

Muafiyet ve İstisna” başlıklı 167. maddesinin 1. fıkrasının 12. bendinin (a) fıkrasında, malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşyanın gümrük vergilerinden muaf tutulduğu hükme bağlanmıştır. Konuyla ilgili Bakanlar Kurulu Kararları ve Genel Tebliğlerde, muafiyetten faydalanılan eşyanın, beş yıl geçmedikçe gümrük idaresinden izin alınmaksızın muafiyetten faydalanamayan kişi, kurum ve kuruluşlara karşılıklı veya karşılıksız olarak devredilemeyeceği ve satılamayacağı, on yıl geçmedikçe de engelli olmayan kişilere gümrük vergileri tahsil edilmeden satışının veya devrinin mümkün olmadığı, on yıl sonrasında ise vergilerin aranmayacağı hususu düzenlenmiştir. Kanun’un tanımladığı gümrük vergileri kapsamına ise gümrük, özel tüketim ve katma değer vergileri girmektedir.

İthal edilmek suretiyle araç edinmek isteyen engellilerin, gerek kendilerinin gerekse ithal edilmek istenen aracın 4760 sayılı Kanun’un aradığı nitelikleri taşımaları ve belgelendirmeleri zorunludur. Aracın engelli aracı olarak ithali amacıyla

Türkiye Gümrük Bölgesine girmesinden önce araçtaki özel tertibatın yapılmış olması ve serbest dolaşıma giriş işlemlerinin yapılacağı tarih itibarıyla, kayıt ve model yılı dahil, üç yıldan eski olmaması gerekmektedir. Kişilerin tekrar aynı muafiyetten faydalanmak suretiyle bir özel tertibatlı aracı serbest dolaşıma sokmak istemeleri halinde, halen adlarına kayıtlı olan özel tertibatlı aracı satmış veya başka bir engelli kişiye devretmiş olmaları gerekir.

2009 yılında çıkarılan 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı’nın eki 4458 sayılı Gümrük Kanunu’nun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Karar’ın 107. maddesi uyarınca, muafiyet koşulundan yararlanılarak ithal edilen araçların serbest dolaşıma girdiği tarihten itibaren 10 yıl geçmedikçe engelli olmayan kişilere gümrük vergileri ödenmeksizin satışının veya devrinin mümkün olmadığı, 5 yıl içinde ise hiçbir surette engelli olsun olmasın kimseye satışı veya devri (miras yolu hariç olmak üzere) mümkün bulunmamaktadır.³

197 SAYILI MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN UYGULANMASI

Motorlu taşıt vergisi, araç sahiplerinden her yıl iki kere alınan bir vergi çeşidi olup verginin matrahı araçların yaşına, koltuk sayısına, karbon emisyon oranına göre değişiklik göstermektedir. 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu’nun 3. maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin mükellefinin, trafik, belediye veya liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler

2 Danıştay 7. Dairesinin 11/02/2021 tarih ve E:2016/7522, K:2021/880 sayılı kararı

3 Danıştay 7. Dairesinin 18/08/2021 tarih ve 2016/10085 K:2021/1329

olduğu, 4. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde, sakatlık dereceleri % 90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtların motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulduğu, 7. maddesinde, motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyetinin, motorlu taşıtların trafik, liman ve belediye sicili ile Ulaştırma Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescili ile başlayacağı, 8. maddesinde de, motorlu taşıtların, anılan sicillerdeki kayıtlarının silinmesi ile, mükellefiyetin sona ereceği hükümleri yer almaktadır.

Bireylerin, özel tüketim vergisi istisnasından yararlanmak amacıyla durumlarını ispat etmek için aldıkları sağlık kurulu raporları motorlu taşıt vergisi için de aranacaktır. 197 sayılı Kanun'un 4. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendinde istisnanın tek bir araç için sınırlandırıldığına yönelik açık bir hüküm içermediğinden, belli bir sakatlık oranına sahip malul ve engelliler adına kayıtlı taşıtların tamamının gerek nitelik gerekse nicelik olarak herhangi bir kısıtlama getirilmeksizin motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulduğu kabul edilmektedir.⁴

Bununla birlikte, 197 sayılı Kanun'un ilgili hükmü kapsamında, motorlu taşıtlar vergisinden istisna tutulabilmesinin, engelli kişinin sahibi olduğu aracın, durumuna uygun hale getirilmiş özel tertibatla donatılmış olmasına bağlıdır, engelliliğine uygun tertibatı taşımayan araçlar için istisna uygulanmayacaktır.⁵

4 Danıştay 7. Dairesi'nin 23/12/2019 tarih ve E:2015/1479, K:2019/6848 sayılı kararı

5 Danıştay 7. Dairesinin 25/04/2019 tarih ve E:2018/5440, K:2019/3064 sayılı kararı

Engelli bireylere yönelik yapılan her türlü çalışmanın amacı, engellilerin toplumsal yaşama tam ve eşit katılımlarının sağlanması ve sosyal hayat içerisinde güçlendirilmesidir. Engellilerin kendi kendilerine yeterli, toplumla kaynaşabilen, üretici bireyler olarak gelişimlerinin sağlanması için eğitsel, kültürel, ekonomik ve sosyal ihtiyaçlarının karşılanması gerekir.

SONUÇ

Engelli bireylere yönelik yapılan her türlü çalışmanın amacı, engellilerin toplumsal yaşama tam ve eşit katılımlarının sağlanması ve sosyal hayat içerisinde güçlendirilmesidir. Engellilerin kendi kendilerine yeterli, toplumla kaynaşabilen, üretici bireyler olarak gelişimlerinin sağlanması için eğitsel, kültürel, ekonomik ve sosyal ihtiyaçlarının karşılanması gerekir. Bu yöndeki hizmetler, olanaklar ve avantajlar toplumla kaynaşmalarını engellemeyecek şekilde ve onların durumlarına, ihtiyaçlarına, beklentilerine uygun koşullar taşınmalıdır. Yapılan düzenlemelerin ana hedefi, öncelikle engelli bireyin kendisi olmakla beraber sosyal yaşamı paylaştıkları bireylerin de yaşam kalitelerinin artırılması amaçlanmaktadır. Vergi mevzuatında yapılan muhtelif düzenlemeler ile gerek engelli bireylerin gerekse toplumsal yaşamda birlikte oldukları kişilerin ekonomik yönden desteklenmesi, sosyal hayata azami oranda katılımlarının ve uyumlarının sağlanması amaçlanmakta olup Anayasa ile teminat altına alınmış sosyal devlet ilkesi çerçevesinde Devletin vatandaşlarına yönelik yükümlülüklerini yerine getirdiğinin önemli bir yansımaları oluşturmaktadır.

KAYNAKÇA

- 20 OCAK 1921 tarihli 1921 Teşkilat-ı Esasiye Kanunu
- 20 Nisan 1924 tarihli Teşkilat-ı Esasiye Kanunu
- 09/07/1961 tarihli Anayasa
- 18/10/1982 tarihli Anayasa
- 06/06/2002 tarihli 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 18/02/1963 tarihli 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanun
- 27/10/1999 sayılı 4458 sayılı Gümrük Kanunu

29/09/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı,

ÖTV II Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği

Danıştay 7. Dairesinin 24/02/2015 tarih ve E:2011/6456, K:2015/894 sayılı kararı

Danıştay 7. Dairesinin 11/02/2021 tarih ve E:2016/7522, K:2021/880 sayılı kararı

Danıştay 7. Dairesi'nin 23/12/2019 tarih ve E:2015/1479, K:2019/6848 sayılı kararı

Danıştay 7. Dairesinin 25/04/2019 tarih ve E:2018/5440, K:2019/3064 sayılı kararı