

# MİRASÇILARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ REHBERİ

KDV-ÖTV  
KANUNU

VERASET VE  
İNTİKAL VERGİSİ  
KANUNU

MİRASÇI  
VERASET  
İLAMI

İSTİSNA  
MUAFİYET  
VERGİ ORANI

VERGİ USUL-  
GELİR VERGİSİ  
KANUNU

MÜKELLEF  
VİV  
BEYANNAMESİ

BAĞIŞ  
GAYRİMENKUL  
HAK  
BORÇLAR

**ÜCRETSİZDİR**

Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı

Yayın No: 288

Ekim / 2018

**Ayrıntılı Bilgi İçin;**



**[www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr)**

Bu rehber, yayın tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıŐtır.

BaŐkanlıđımızın internet sayfası aracılığıyla güncel mevzuat bilgilerine ücretsiz olarak ulaŐmak için e-posta bilgilendirme hizmetine abone olabilirsiniz.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI**  
**Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı**

**Yayın No: 288**

**Ekim / 2018**

|             |   |
|-------------|---|
| GİRİŞ ..... | 4 |
|-------------|---|

## **BİRİNCİ BÖLÜM**

### **VERASET YOLUYLA VEYA İVAZSIZ SURETLE İNTİKALİN VERGİLENDİRİLMESİ**

|   |    |
|---|----|
| 1- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN KONUSU .....   | 6  |
| 2- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE VERGİYİ DOĞURAN OLAY .....   | 6  |
| 3- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN MÜKELLEFİ .....  | 7  |
| 4- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE MUAFİYETLER .....  | 8  |
| 5- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE İSTİSNALAR .....   | 9  |
| 6- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLMESİNDE DİKKAT<br>EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR ..... | 11 |
| 7- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN BEYANI .....   | 13 |
| 8- BEYANNAMENİN VERİLECEĞİ YER .....  | 14 |
| 9- BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI .....  | 15 |
| 10- BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER .....  | 16 |
| 11- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİNDE İNDİRİLEBİLECEK<br>BORÇ VE GİDERLER .....      | 17 |
| 12- İHTİLAFLI BORÇLAR .....   | 18 |
| 13- VERGİ ORANI .....   | 18 |
| 14- ÖDEME YERİ VE ZAMANI .....  | 20 |
| 15- MİRASA DÂHİL MALLARIN MİRASÇILARCA TASARRUFU .....  | 20 |

## **İKİNCİ BÖLÜM**

### **DiĞER VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLER**

|   |    |
|---|----|
| 1- VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER .....           | 23 |
| 2- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER .....        | 24 |
| 3- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER .....  | 26 |
| 4- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER ..... | 27 |

## GİRİŞ

Mükellef odaklı hizmet anlayışının gereği olarak, ölüm halinde mirasçılarının vergisel ödev ve yükümlülüklerini hatırlatmak için vatandaşları bilgilendirmek amacıyla hazırlanan bu rehberde, Miras Hukuku açısından mirasçıları ilgilendiren temel kavramlar ile Vergi Usul Kanunu, Veraset İntikal Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Özel Tüketim Vergisi Kanunu açısından mirasçıların hakları, ödevleri ve tabi oldukları diğer yükümlülüklerle ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

### ÖLÜM HALİNDE MİRASÇILARIN YAPMASI GEREKEN İŞLEMLER

- Mirasçıların miras paylarını gösteren ve veraset ve intikal vergisi beyannamesine eklenmesi gereken mirasçılık belgesi (veraset ilamı), sulh hukuk mahkemesinden veya noterlerden alınır.
- Ölümden intikal eden mal varlığı için tarha yetkili vergi dairesine veraset ve intikal vergisi beyannamesi verilir.
- Mirasçıların mükellefiyetiyle ilgili ve özellik arz eden diğer işlemleri yerine getirilir.

# BİRİNCİ BÖLÜM

## VERASET YOLUYLA VEYA İVAZSIZ SURETLE İNTİKALİN VERGİLENDİRİLMESİ

## 1- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN KONUSU

Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye’de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle ivazsız (karşılıksız) bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisinin konusuna girer.

Ayrıca, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahısların yabancı memleketlerde aynı yollardan mal edinmeleri de veraset ve intikal vergisine tabidir. Ancak, Türkiye Cumhuriyeti uyruğundaki kişilerin Türkiye sınırları dışında bulunan mallarının, veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde Türkiye’de ikametgahı olmayan yabancı şahıslara intikali bu verginin konusuna girmez, Türkiye’de ikamet eden yabancı bir şahsa intikali ise veraset ve intikal vergisinin konusuna girer.

Öte yandan, Türkiye sınırları içinde bulunan malların ivazsız (karşılıksız) intikali, uyruğuna bakılmaksızın vergileme kapsamına alınmıştır. Örneğin, yabancı bir şahıstan yine yabancı bir şahsa Türkiye’de bulunan malın ivazsız intikali (karşılıksız) veraset ve intikal vergisine tabidir.

## 2- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE VERGİYİ DOĞURAN OLAY

Veraset ve intikal vergisi uygulamasında vergiyi doğuran olay, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde tanımı yapılan malların yukarıda belirtilen kişilere veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun ivazsız bir suretle intikal etmesidir.

Buna göre, vergiyi doğuran olay;

- Bir kişinin ölümü,
- Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre hukuken ölümüne karar verilmesi (gaiplik) veya,
- Bir kişiye hayatta iken yapılan bağışlamalar

ile meydana gelmektedir.

Bir kimsenin ölümü üzerine mirası (malları, hakları ve borçları), Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre mirasçılarına geçer. Mirasçılık ya kanuna ya da

murisin iradesine dayanır. Kanuna dayanan mirasçılığa “kanuni mirasçılık”, murisin iradesine dayanan mirasçılığa da “mansup mirasçılık” denir.

Gaiplik, bir kimsenin ölüm tehlikesi içinde iken kaybolması veya yakınlarının bilgisi dışında uzun bir süre yok olması ve kendisinden haber alınamaması nedeniyle ölmüş olabileceği kanısıyla, yakınlarının başvurusu üzerine mahkeme tarafından öldüğüne karar verilmesidir.

Kanuni mirasçı olarak kişilerin gaiplik kararı almak üzere mahkemeye başvuruda bulunabilmeleri için **olay tarihinden itibaren; ölüm tehlikesi içinde iken kaybolma halinde en az 1, uzun zamandır haber alınamama halinde ise en az 5 yıl** geçmiş olması gerekmektedir.

Gaiplik kararı, gaipliğine karar verilenin öldüğü sanısına dayanmaktadır. Türk Medeni Kanununun 32-35 inci maddeleri gereğince gaiplik kararı verildiği takdirde, mirasçılar aynen gaibin ölümü gerçekleşmiş gibi mirasçı olurlar.

Ancak gaiplik kararından sonra mirasçılar, tereke malları kendilerine teslim edilmeden önce bu malları ileride ortaya çıkması halinde hem gaibin kendisine hem de diğer hak sahiplerine iade edeceklerine dair teminat vermek zorundadırlar. Türk Medeni Kanununun 584 üncü maddesine göre bu teminatın süresi, gaiplik kararı ölüm tehlikesi içinde iken kaybolan birisi için verilmiş ise 5, kendisinden uzun bir süre haber alınamayan birisi için verilmiş ise 15 yıldır.

İvazsız bir şekilde intikal eden gayrimenkul ve hakların tesliminde tapuya tescil ile menkul mallar açısından ise fiziki (hukuken iktisap) tasarrufun geçmesi ile meydana gelir.

### **3- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN MÜKELLEFİ**

Veraset ve intikal vergisinin mükellefi, veraset yoluyla veya ivazsız (karşılıksız) bir suretle mal intikal eden gerçek ve tüzel kişilerdir.

Gerçek kişiler insanlardır. Türk Medeni Kanununun 28 inci maddesine göre, kişilik, çocuğun sağ olarak tamamıyla doğduğu anda başlar ve ölümlle sona erer.



Çocuk hak ehliyetini, sağ doğmak koşuluyla, ana rahmine düştüğü andan başlayarak elde eder.

Tüzel kişiler ise birden çok gerçek kişinin belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için emek ve sermayelerini birleştirmeleri ile oluşan ortaklıklardır. Tüzel kişilerin ancak ölüme bağlı tasarruflarla mirasçı olabilecekleri tabiidir.

Ayrıca, 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenen ikramiyeler üzerinden kesilen vergilerin sorumlu durumunda olan kişi veya kurumlarca beyan edilmesi gerekmektedir.

Veraset ve intikal vergisinde mükellefiyet; beyanname verildiği takdirde, beyannamede gösterilen mallar için beyannamenin verildiği tarihte, verilen beyannamede gösterilmeyen mallar ile beyanname verilmeyen hallerde intikal eden malların idarece tespit olunduğu tarihte, terekenin yazımı, defter tutma veya resmi tasfiye hallerinde mahkemece bu işlemlerin tamamlandığı tarihte başlar.

#### 4- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE MUAFİYETLER

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda muafiyet üç ana başlık altında toplanabilir:

- Kamusal muafiyetler
- Kamu yararı amacı güden teşekküllere sağlanan muafiyetler
- Diplomatik muafiyetler

Bu kapsamda;

- Kamu kuruluşları, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, kamuya yararlı sayılan dernekler, siyasi partiler ve bunlara ait olan veya bunların aralarında kurdukları kuruluşlardan kurumlar vergisine tabi olmayanlar,
- Yukarıda sayılanların dışında kalan tüzel kişilere ait olup kamu yararı için; ilim, araştırma, kültür, sanat, sağlık, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi alanlarda faaliyette bulunmak amacıyla kurulan kuruluşlar,



- Yabancı devletlerin Türkiye’de bulunan elçi, maslahatgüzar ve konsolosları (fahri konsoloslar hariç) ile elçilik ve konsolosluklara mensup olan ve o devletin uyruğunda bulunan memurları ve Türkiye’de resmi bir göreve memur edilenler ve bu sayılanların aile bireyleri,

veraset ve intikal vergisinden muaftır.

## 5- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE İSTİSNALAR

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinde yer alan istisnalar aşağıda belirtilmiştir:

-Veraset yoluyla intikal eden ev eşyası ile murise ait kişisel eşyalar ve aile hatırası olarak korunan tablo, kılıç, madalya gibi eşyalar,

-Veraset yoluyla intikal eden malların, evlatlıklar da dâhil olmak üzere çocuklar ve eşten her birine düşen miras paylarının (2018 yılı için) 202.154 TL’si, eşin yalnız başına mirasçı olması halinde ise kendisine isabet eden miras payının (2018 yılı için) 404.556 TL’si,

-Örf ve âdete göre verilmesi gelenek olmuş hediye, cihaz, yüzgörümlüğü ve drahomalar (gayrimenkuller hariç),

-Bütün sadakalar,

-İvazsız suretle intikallerin (2018 yılı için) 4.656 TL’si,

-Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Şans Oyunları Hasılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerin (2018 yılı için) 4.656 TL’si,

-Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin (a) ve (b) bentleri kapsamına giren kişilerin statüleri gereğince amaçları doğrultusunda usulüne uygun olarak yaptıkları yardımlar,

-Kamu idare ve müesseseleri ile 3569 sayılı Bankalar ve Devlet Müesseseleri Memurları Aylıklarının Tevhit ve Teadülü Hakkındaki Kanun’a tabi müesseseler

ve kamu menfaatine yararlı derneklerden ve emekli ve yardım sandıklarından veya bu mahiyetteki kurumlardan;

- Dul ve yetimlere bağlanan aylıklar ile bu aylıklar dışında verilen emekli ikramiyeleri,
- Dul ve yetimlere verilen evlenme ikramiyeleri,
- Hizmet sürelerini doldurmamış bulunanların dul ve yetimlerine aylık yerine toptan yapılan ödemeler,
- Harp malulleri ile şehit yetimlerine tekel beyiyelerinden ödenen paralar,

-Savaşta veya görev gereği çıkan çatışmalarda, manevra ve eğitimlerde veya bunlarda aldığı yaralar sonucunda ölen subay, astsubay ve erlerin (jandarmalar dahil) ve yine görev sırasında ölen güvenlik mensuplarının çocukları ile eşlerine ve anne-babalarına intikal eden bütün malların değerleri toplamından, veraset yoluyla intikallerde eş ve çocuklara tanınan istisna tutarının bir katı,

-Borçlar Kanununun 242 nci (11/1/2011 tarihli ve 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 292 nci maddesi) maddesine göre rücu koşulu ile yapılan bağışlarda, bağışlananın bağışlayandan önce ölümü halinde, bağışlayana rücu eden bağışlanmış mallar,

-Sağlar arasında ivazsız suretle meydana gelen intikaller hariç olmak üzere kuru mülkiyet halinde intikal eden mallar (kuru mülkiyet halinde kaldığı sürece),

-Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara kuruluşu için veya kurulduktan sonra tahsis olunan mallar,

-Plaka sınırlaması uygulanan illerde, Bakanlar Kurulu Kararı ile yetkili kılınan trafik komisyonlarınca ticari plaka satışından elde edilen paralardan ticari plaka sahiplerine dağıtılan paralar,

-2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu kapsamındaki tescilli taşınmaz kültür varlıklarının veraset ve intikal yoluyla devir ve iktisabına ilişkin işlemler,

-Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idareler bütçelerinden kamu iktisadi teşebbüslerine yapılacak iktisadi transferler ve yardımlar,

-28/03/2001 tarihli ve 4632 sayılı Bireysel Emeklilik Tasarruf ve yatırım

Sistemi Kanunu kapsamında bireysel emeklilik hesabına yapılan Devlet katkılarının hak kazanılan kısımları.

## **6- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLMESİNDE DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR**

Verginin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bulunan değerlerinden, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 12 nci maddesinde yazılı borç ve masrafların indirilmesinden sonra kalan miktardır. Kendilerine veraset yoluyla veya ivazsız surette mal intikal eden mükellefler, ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere bu malları Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde belirtilen değerlendirme ölçülerine göre değerleyeceklerdir. Bu Kanunda değerlendirme ölçüsü belirtilmeyen malların ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerlendirme ile ilgili 3 üncü bölümündeki esaslara göre değerlendirilmesi gerekmektedir.

### **a) Gayrimenkullerin Beyanı**

1.1.1983 tarihinden önce veraset yolu ile veya ivazsız bir şekilde intikal eden gayrimenkullerin ticari işletmeye dâhil olsun veya olmasın rayiç (gayrimenkulün değerlendirme günündeki alım satım değeridir) bedelle, 1.1.1983 tarihinden sonra veraset yolu ile veya ivazsız bir şekilde intikal eden gayrimenkullerin ise ticari işletmeye dâhil olsun veya olmasın ölümün veya ivazsız intikalın meydana geldiği yıla ait emlak vergisine esas olan değerle beyan edilmesi gerekmektedir.

### **b) Ticari Sermayenin Beyanı**

Bilanço esasına göre defter tutanlarda ölüm tarihine takaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak öz sermaye, ticari sermaye olarak dikkate alınacaktır. Ancak mükellefler isterlerse ölüm günü itibarıyla çıkaracakları bilançoyu esas alarak öz sermayelerini tespit edip beyan edebileceklerdir.

İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar ile basit usulde vergilendirilenler ise ticari sermaye olarak murisin ölüm tarihindeki ticari varlığını beyan edeceklerdir.



### c) Menkul Mallar ve Gemilerin Beyanı

Mükellefler, menkul mallar ve gemileri rayiç bedelleri ile beyan edeceklerdir. Rayiç bedel, normal alım satım değeridir. Bu nedenle, mirasa dâhil menkul mallar ve gemilerin ölüm tarihindeki normal alım satım değerleri ile beyan edilmesi gerekir.

### d) Esham (Hisse Senetlerinin) Beyanı

Ticari sermayeye dâhil olsun veya olmasın hisse senetleri, borsada kayıtlı ise ölüm tarihinden önceki son üç yıl içinde borsada gördüğü en son işlem değeri ile değerlendirilmektedir.

Bu nedenle, veraset ve intikal vergisi mükellefleri, kendilerine veraset yolu ile intikal eden veya ivazsız suretle edindikleri hisse senetlerini, bunlar borsaya kayıtlı ise ölüm tarihinden önceki son üç yıl içinde gördüğü son işlem değerini; borsada kayıtlı olmakla birlikte son üç yıl içinde işlem görmemişse veya borsada kayıtlı değilse, üzerinde yazılı değerlerini beyan edeceklerdir.

### e) Tahvilatın (Borç Senetlerinin) Beyanı

Borç senetleri, Vergi Usul Kanununun 266 ncı maddesine göre itibari değerle değerlendirilmektedir. Buna göre, mükellefler borç senetlerini üzerinde yazılı olan değerlerini beyan edeceklerdir.

### f) Yabancı Paraların Beyanı

Yabancı paralar, veraset ve intikal vergisi beyannamesinde borsa rayici ile beyan edilecektir. Ancak, borsa rayici yoksa Hazine ve Maliye Bakanlığınca tespit olunacak kura göre değerlendirilerek beyan edilecektir.

### g) Hakların Beyanı

Tescile tabi bilumum hakların değeri, tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değeri esas alınarak beyan edilecektir. Tapu sicilinde bedeli gösterilmeyen haklarla, bunlar dışındaki bilumum hakların değerlendirilmesi mükellefler tarafından yapılmayacak ve bu haklar ilk tarhiyatta nazara alınmayacaktır.

## 7- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNİN BEYANI

Veraset ve intikal vergisinde;

- Türkiye sınırları içinde bulunan malların,
- T.C. uyruğundaki kişilere ait malların,

veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun ivazsız (hibe yoluyla veya karşılıksız herhangi bir tarzda) suretle bir kişiden diğer kişiye intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup bu intikaller nedeniyle beyanname verilir. Beyannameyi kendisine mal intikal eden gerçek veya tüzel kişiler verir.

Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan kişiler, yurt dışında veraset yoluyla veya hibe yahut karşılıksız herhangi bir tarzda mal edinmeleri halinde de beyanname vermek zorundadırlar.

T.C. Uyruğunda bulunan bir şahsın Türkiye hudutları dışında bulunan malını veraset yoluyla ve sair suretle iktisap eden ve ikametgâhı Türkiye’de olmayan yabancı şahıslar, veraset ve intikal vergisine tabi olmadıklarından beyanname vermezler.

Veraset ve intikal vergisi beyannameleri mirasçılar tarafından imzalanmak suretiyle verilebileceği gibi mirasçılardan vekili tarafından imzalanmak suretiyle de verilebilir.

Veraset yoluyla intikallerde beyanname her bir mirasçı tarafından ayrı ayrı verileceği gibi müştereken verilmesi de mümkündür. Beyannamenin müştereken verilmesi halinde, beyannamenin her mükellef tarafından ayrı ayrı imzalanmış olması gerekir.

**Veraset yoluyla intikal eden mal, istisna haddinin altında kalsa dahi beyanname verilmesi gerekmektedir.**

Muristen mirasçılara veraset yoluyla hiçbir mal intikal etmediği takdirde durumun bir dilekçe ile ilgili vergi dairesine bildirilmesi halinde veraset ve intikal vergisi beyanname verilmesi söz konusu değildir.

Veraset yoluyla meydana gelen intikaller dışında kalan ivazsız intikallerde istisna haddinin altında kalanlar için beyanname verilmez.

## 8- BEYANNAMENİN VERİLECEĞİ YER

Mükellefler, veraset ve intikal vergisi beyannamesini;

- Veraset yoluyla gerçekleşen intikallerde ölen kimsenin ikametgâhının bulunduğu,
- Diğer suretle gerçekleşen intikallerde tasarrufu yapan şahsın ikametgâhının bulunduğu, tasarrufun tüzel kişilerce veya diğer teşekküllerce yapılması durumunda tüzel kişilerin veya diğer teşekküllerin merkezlerinin bulunduğu,
- Miras bırakanın veya bu tasarrufu yapan şahsın ikametgâhı yabancı memlekette ise Türkiye'deki son ikametgâhının bulunduğu,

yerdeki vergi dairesine verirler.

45 Seri No.lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin 3 üncü bölümündeki açıklamalara göre; muris veya tasarrufu yapan şahsın Türkiye'de hiç ikamet etmediği veya son ikametgâhının tespit olunamadığı takdirde veraset ve intikal vergisi beyannamelerinin, veraset yoluyla veya sair surette ivazsız tarzda intikal eden malın bulunduğu veya mükelleflerin ikametgâhlarının bağlı bulunduğu yer vergi dairesine (muristen intikal eden mal varlığının tamamının bu beyannamede beyan edilmesi) verilmesi gerekir.

Veraset ve intikal vergisinde ana prensip karşılıksız şekilde mal iktisap eden şahsın beyanname vermesidir. Bununla birlikte, 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenen ikramiyeler üzerinden söz konusu şans oyunları ile yarışma ve çekilişleri düzenleyenler tarafından %20 (1.1.2018 tarihinden itibaren) oranında vergi tevkifatı yapılmakta ve bu tevkifat tutarı yarışma ve çekilişin yapıldığı günü takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar beyan edilmekte olup ikramiye kazanan kişilerin ayrıca bir beyanname vermesine gerek bulunmamaktadır.

Beyanname mükellef veya vekili tarafından imzalanmalıdır. Müşterek imzalı tek beyanname verilmesi de mümkündür. Yurt dışında bulunan vatandaşlarımız beyannamelerini yurt dışındaki konsolosluklara verebilirler.

Beyannameler, ilgili vergi dairelerine bizzat elden verilebileceği gibi taahhütlü olarak posta ile de gönderilebilir.

## 9- BEYANNAMENİN VERİLME ZAMANI

Veraset yoluyla meydana gelen intikallere ilişkin veraset ve intikal vergisi beyannamesi;

- Ölüm Türkiye’de meydana gelmiş ise ölüm tarihinden itibaren **dört ay** içinde,
- Ölüm Türkiye’de meydana gelmiş ve mükellefler yabancı bir memlekette bulunuyorsa ölüm tarihini takip eden **altı ay** içinde,
- Ölüm yabancı bir memlekette meydana gelmiş ve mükellefler Türkiye’de bulunuyorsa ölüm tarihini takip eden **altı ay** içinde,
- Ölüm yabancı bir memlekette meydana gelmiş ve mükellefler ölenin bulunduğu memlekette bulunuyorsa ölüm tarihini takip eden **dört ay** içinde,
- Ölüm yabancı bir memlekette meydana gelmiş ve mükellefler ölenin bulunduğu memleketin dışında başka bir yabancı memlekette bulunuyorsa ölüm tarihini takip eden **sekiz ay** içinde,
- Gaiplik halinde gaiplik kararının ölüm siciline işlendiği tarihi takip eden **bir ay** içinde,

verilir.

İvazsız intikallere ilişkin veraset ve intikal vergisi beyannamesi, malların hukuken iktisap edildiği tarihi izleyen **bir ay** içinde verilir. Ayrıca gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunlarında, ikramiye kazananlardan kesilen veraset ve intikal vergisine ilişkin beyanname yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarını düzenleyenler tarafından yarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar verilir.

Vergi Usul Kanununda sadece veraset ve intikal vergisi için geçerli olmak üzere iki ek beyan süresi düzenlenmiştir. Şöyle ki;

Veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk işlemi yapmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak **15 gün** beklenir. Beyanname bu süre içinde verilirse vergi ziyai cezası kesilmez ve gecikme faizi de hesaplanmaz.

Ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden **15 günlük** süre verilir. Beyanname bu sürede verilirse yine vergi ziyai olmamış sayılır.

Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin birinci ek süreden sonra fakat ikinci ek süreye ilişkin tebligat yapılmadan önce mükellefler tarafından verilmesi halinde ikinci derece usulsüzlük cezası kesilir.

Beyannamenin idare (ilgili vergi dairesi müdürlüğü) tarafından tebligat yapılarak ikinci **15 günlük** ek süre içinde verilmesi halinde, birinci derecede usulsüzlük cezası kesilir. Beyannamenin idare tarafından tebligat yapılarak ikinci **15 günlük** süreden sonra verilmesi veya hiç verilmemesi halinde ise söz konusu usulsüzlük fiili aynı zamanda re'sen takdiri gerektirdiğinden, birinci derece usulsüzlük cezası iki kat olarak kesilir, bu ceza Vergi Usul Kanununun 336 ncı maddesi uyarınca vergi ziyai cezası ile kıyaslanır ve miktar itibariyle ağır olan uygulanır.

Usulsüzlük cezalarının her mükellef için ayrı ayrı kesilmesi gerekmektedir.

## 10- BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER

Kendilerine veraset yoluyla veya ivazsız suretle intikal eden mallar dolayısıyla veraset ve intikal vergisi beyannamesi düzenleyenler, beyannameyi ilgili vergi dairesine verirken intikal eden malların çeşidine göre aşağıdaki belgeleri beyannameye ekleyeceklerdir.

- Veraset ilamı (Mirasçılık Belgesi)\*,
- Vasiyetname, miras mukavelenamesi,
- Borç ve masraflara ait belgeler,
- Ticari bilanço ve gelir tablosu,



- Gayrimenkuller için, tapunun fotokopisi ve emlak vergisi değerini gösteren ilgili belediyeden alınmış bir belge,
- Ölüm ve Mirasçılık Bildirimi (Bu bildirim formu, veraset ve intikal vergisini tarha yetkili vergi dairelerinden alınıp doldurulduktan sonra, ölenin son ikametgâhının bağlı olduğu muhtarlığa tasdik ettirilmesi zorunludur. Ancak, 2007 tarihinden itibaren vergi dairelerince ölenin T.C. Kimlik Numarası ile sorgulama yapılarak nüfus kayıt sisteminden (MERNİS) alınan vefat eden kişinin son ikametgâhını gösterir belgenin alınması mümkün bulunduğundan bu belgenin muhtarlıktan alınması gerekmemektedir. Murisin Türkiye'deki son ikametgâhı bilinmiyor ise söz konusu belge aranılmayacaktır).

*(\*) Mirasçıları ve miras paylarını gösteren ve veraset ve intikal vergisi beyannamesine eklenmesi gereken mirasçılık belgesi, 01.10.2011 tarihine kadar yalnızca sulh hukuk mahkemesinden alınırken, 6217 Kanun ile 1512 sayılı Noterlik Kanununda yapılan değişiklik sonucunda, 01.10.2011 tarihinden itibaren mirasçılarca sulh hukuk mahkemesinin yanı sıra noterlerden de alınabilmektedir.*

## **11- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİNDE İNDİRİLEBİLECEK BORÇ VE GİDERLER**

Veraset ve intikal vergisinin matrahının tespitinde aşağıda yazılı borç ve masrafların indirilmesi mümkündür.

- Veraset yoluyla meydana gelen intikallerde, murisin geçerli belgelere dayanan borçları ile vergi borçları,
- İvazsız suretle iktisaplarda malın kendisine isabet eden borçlarla vergi borçları (Hibe edilen mala isabet eden borçları hibe eden üstlenmiş ise bu borçlar indirilmez.),
- Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallardan yabancı memleketlerde bulunanlara isabet eden borçlar ile yabancı memleketlerde bu mallar dolayısıyla ödenen veraset ve intikal vergileri (Ancak, söz konusu borçlar ve vergiler beyan edilen malların değerini geçemez.),
- Cenazenin donanımı, gömülmesi ve ölüm olayının duyurulması amacıyla mirasçılarca gazeteyle verilen ilan giderleri.



Bu borç ve masrafların matrahın tespitinde indirim konusu yapılabilmesi için, mükelleflerin bunları beyannamenin ilgili bölümünde göstermeleri ve bunlara ilişkin geçerli belgeleri beyannameye eklemeleri zorunludur.

## 12- İHTİLAFLI BORÇLAR

Murisin sağlığında icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş ve takip edilmekte olan alacak ve borçları, beyannamede gösterilmek şartı ile alacak ve borçların vergileri tahakkuk ettirilerek tahsilleri icra dairesi veya mahkemenin vereceği kati karar veya hüküm neticesine göre tecil olunur. Ancak, tecil her ne suretle olursa olsun hiçbir zaman 10 seneden fazla devam edemez. Mükellefler her 6 ayda bir icra ve dava durumlarını bir dilekçe ile vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Murisin ölüm tarihinden önce, kanunlara ve kanunların verdiği yetkiye dayanarak kamu düzeni koyan mevzuata göre kısmen ya da tamamen ilgili kuruluşlara bedelsiz devri konusunda işleme başlanılmış olan gayrimenkullere ait vergiler de tecil edilir. Ancak bir bedel karşılığında ilgili kuruluşlarca alınırsa tecil edilen vergi tahsil edilir.

## 13- VERGİ ORANI

Veraset ve intikal vergisinin oranı, Veraset İntikal Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinde belirlenmiştir. 2018 yılı için vergi tarifesi aşağıdaki gibidir.

| MATRAH                                    | Vergi Oranı %                |                      |
|---|------------------------------|----------------------|
|   | Veraset Yoluyla İntikallerde | İvazsız İntikallerde |
| İlk 240.000 TL için                       | 1                            | 10                   |
| Sonra gelen 570.000 TL için               | 3                            | 15                   |
| Sonra gelen 1.270.000 TL için             | 5                            | 20                   |
| Sonra gelen 2.200.000 TL için             | 7                            | 25                   |
| Matrahın 4.280.000 TL'yi aşan bölümü için | 10                           | 30                   |

Bir şahsa, ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenerlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi, ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanarak hesaplanır.

**Örnek 1:** 2018 yılında vefat eden (A) şahsından mirasçısı bulunan iki çocuğuna 500.00 TL miras kalmıştır. Her bir çocuğa kalan miras payından 202.154 TL istisna düşüldükten sonra kalan tutar veraset ve intikal vergisi matrahı kabul edilip tarife oranına göre vergilendirilecektir.

Her bir çocuğun miras payı % 50 (250.000 TL) olduğundan birisinin matrahı:

$250.000 - 202.154 = 47.846$  TL olacaktır.

Dolayısıyla bir mirasçının ödeyeceği toplam vergi:  $47.846 \times \%1 = 478,46$  TL olup, bu tutar verginin tahakkukundan itibaren 3 yılda her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere altı eşit taksitte ödenecektir. Buna göre ilk taksit tutarı 79,74 TL olacaktır.

Diğer mirasçı da aynı tutarda vergi ödeyecektir.

**Örnek 2:** (B) şahsı 2018 yılında iki çocuğuna 300.000'er TL bağışlamıştır. Bir şahsa, ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanacağından kendisine bağış yapılan çocuklardan her biri için hesaplanacak vergi şu şekilde olur.

2018 yılı istisna tutarı 4.656 TL'dir.

Matrah  $300.000 - 4.656 = 295.344$  TL'dir. Matrah artan orana tabi tutulduğunda, ödenecek vergi şu şekilde hesaplanacaktır.

$240.000 \times \%5$  (Normal oran %10) = 12.000 TL

$55.344 \times \%7,5$  (Normal oran %15) = 4.150,80 TL

$12.000 + 4.150,80 = 16.150,80$  TL olup, bu tutar verginin tahakkukundan itibaren 3 yılda her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere altı eşit taksitte ödenecektir. İlk taksit 2.691,80 TL olarak ödenecektir.

Kendisine bağış yapılan diğer çocuk da aynı tutarda vergi ödeyecektir.

Matrah dilim tutarları, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak belirlenen yeniden değerlendirilme oranında artırılabilmektedir.

5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde vergi oranı % 10 olarak uygulanmakta iken, Veraset İntikal Vergisi Kanununun 16 ncı maddesinde yapılan düzenleme ile 1.1.2018 tarihinden itibaren %20 olarak uygulanmaktadır. İkramiyenin aynı olarak verilmesi halinde fatura tutarı esas alınır.

## 14- ÖDEME YERİ VE ZAMANI

- Veraset ve intikal vergisi, tahakkukundan itibaren üç yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere toplam altı eşit taksitte,
- 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen (Futbol karşılaşmalarına ve at yarışlarına ait müşterek bahisler) yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenen ikramiyelerden yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarını düzenleyenler tarafından kesilen vergiler, beyanname verme süresi içinde,

beyannamenin verildiği vergi dairesine ödenebileceği gibi, vergi kimlik numarası veya T.C. kimlik numarası bildirmek şartıyla diğer vergi dairelerine, vergi tahsiline yetkili bankaların şubelerine ve PTT işyerlerine de ödenebilir. Ayrıca, veraset ve intikal vergisinin yurt dışından posta havalesi ile ödenmesi de mümkün bulunmaktadır.

**Örneğin**, ölüm 1 Şubat 2018 tarihinde gerçekleşmiş ve mükellef Nisan ayında beyanda bulunmuşsa ödemeleri Mayıs ve Kasım aylarında olacaktır. Mükellefin Mayıs ayı içinde beyanda bulunması halinde ise taksitler Kasım ayında başlayacaktır.

## 15- MİRASA DÂHİL MALLARIN MİRASÇILARCA TASARRUFU

### a) Gayrimenkullerde

Veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde intikal eden gayrimenkullerin devredilebilmesi ve üzerinde bir aynı hak tesis edilebilmesi için, gayrimenkule ya da devri istenilen hisse ise yalnız bu hisseye isabet eden verginin tamamının ödenmesi veya vergiye karşılık 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde yazılı cinsten (menkul mallar hariç) teminat gösterilmesi gerekmektedir.

## b) Menkul Mallarda

Amme idare ve müesseseleri, banka, banker ve kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri, sair şirket ve müesseselere ve mahkemelerle icra dairelerine vergiye karşılık olmak üzere Veraset İntikal Vergisi Kanununun 17 nci maddesi gereğince tevkifat yapma görev ve yetkisi verilmiştir.

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşların veraset ve intikal vergisinin konusuna giren menkul mallarla ilgili herhangi bir işlem dolayısıyla para veya senet (tahvil, hisse senedi gibi) verebilmek için mükelleflerden, bu verginin ödenmiş olduğuna dair ilgili vergi dairesinden verilmiş bir belge istemeleri gerekir. Belge ibraz edilmediği takdirde, mirasa dâhil menkul malı elinde bulunduran kurum veya kuruluşça veraset yolu ile intikallerde %5, ivazsız intikallerde %15 oranında vergi karşılığı olarak tevkifat yapılacaktır.

Ayrıca, bankalardaki kiralık kasa sahiplerinin ölümü halinde, vergi dairesinin yetkili memuru hazır bulunmadıkça kasanın açılmasına ve bu memur huzurunda tespit yapılmadıkça, muhteviyatının mirasçılar veya kanuni temsilcileri veya vekilleri tarafından alınmasına izin verilmesi mümkün bulunmamaktadır.

# İKİNCİ BÖLÜM

## DİĞER VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLER

## 1- VERGİ USUL KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER

Miras bırakanın işletme sahibi olması halinde, ölüm olayı işi bırakma hükmünde olduğundan, bu durumun bir ay içerisinde vergi dairesine bildirilmesi gerekmekte olup mirası reddetmemiş bir mirasçının ölüm olayını bildirmesi yeterli bulunmaktadır.

Ölüm halinde ölen kişinin fiilinden kaynaklanan vergi cezaları silinir. Ancak gecikme zam ve faizleri ceza niteliğinde olmadığından mirası kabul eden mirasçılardan miras hisseleri oranında talep edilecektir.

### MURISİN İŞİNİ DEVRALAN MİRASÇILARIN SORUMLULUĞU

- Murisin ölümünden itibaren mirasçıların aynı işe aralıksız devam etmeleri halinde, ölüm tarihi muris için işi bırakma, mirasçılar için ise işe başlama olarak kabul edilecektir. İşe devam edecek olan mirasçıların ölüm tarihini takip eden 1 ay içinde bildirimde bulunmaları durumunda, işe başlama bildiriminin zamanında yapıldığı kabul edilecek ve mirasçıların mükellefiyetlerinin murisin ölüm tarihinden itibaren tesis edilmesi gerekecektir.
- İşe devam eden mirasçıların, murisin mevcut defter ve belgelerini ölüm tarihini içeren hesap dönemi sonuna kadar kullanmaları mümkündür.
- Bu durumda, murisin faaliyetine yönelik hesaplarının ölüm tarihi itibarıyla kapatılması ve işe devam eden mirasçıların hesaplarının ise yeniden açılması gerekmektedir.
- Ayrıca, işe devam eden mirasçıların söz konusu hesap döneminin son ayı içinde yeni hesap dönemi için kendi adlarına defter tasdik ettirmeleri ve usulüne uygun olarak belgelerini anlaşmalı matbaalara bastırmak veya notere tasdik ettirmek suretiyle kullanmaları gerekmektedir.
- Miras bırakana ait ödeme kaydedici cihazların mali bilgileri tespit edilerek ve mükellefiyetle ilgili kısımlarda değişiklik yapılmak suretiyle kullanılması mümkündür. Söz konusu değişiklikler yapılmadığında ilgili belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

## ÖLÜM HALİNDE MİRAS BIRAKANIN BORÇLULARININ TAKİBİ

Ölüm halinde miras bırakanın borçlularının takibi mirasın kabul veya reddine göre mirasçılar nezdinde yapılacaktır. 3 aylık bekleme süresinin işlememesi için mirasçılar idareye sözlü irade beyanında bulunarak mirası ve takibin devam etmesini kabul ettiklerini bildirebilirler. Bu durumda, vergi dairesi tarafından yapılacak takip ölüm tarihi dâhil **3 gün** duracaktır.

Daha sonra idare tereke üzerinde takibe devam edebilir. Kesin bir irade beyanı olmazsa veya mirasçılardan biri bile mirası talep ettiklerini açıkça beyan etmezse takip **3 ay** için uzayacak ve gecikme zammı işlemeye devam edecektir.

Tereke defterinin tutulması halinde defterin mirasçılarca kabulüne kadar takip durur. Deftere yazılmasa bile amme alacağı mirasçılardan talep edilir.

## 2- GELİR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER

Gelir Vergisi Kanununun 92 nci maddesinde ölüm halinde beyanname vermek için ölüm tarihinden itibaren **dört aylık** bir süre belirlenmiştir. Yani ölüm halinde içinde bulunulan yıla ait ve geçmiş yıla ait beyanname **dört ay** içinde verilmelidir.

Vefat eden mükelleflere ait - ölüm tarihinin içinde bulunduğu takvim yılı başından ölüm tarihine kadar olan döneme tekabül eden (GMSİ+ÜCRET+DKİ+MSİ) - kıst dönem beyannameleri (1001 D Kodlu Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesi) <https://ebeyanname.gib.gov.tr/index.html> adresindeki Beyanname Düzenleme Programı (BDP) üzerinden elektronik ortamda verilebilmektedir.

Örneğin, 20 Şubat 2018 tarihinde vefat olayı olmuşsa beyanname verme ödevi, mirasçılar tarafından 20 Haziran 2018 tarihine kadar yerine getirilmelidir.



Burada geçmiş yıl beyannamesi için farklı bir tarih belirlenmesi söz konusu değildir.

Gelir Vergisi Kanunu açısından, kira geliri elde eden mükelleflerin gelecek yıllara ait olup peşin tahsil ettiği kiralardan gelecek yıl beyan edebilmelerine imkân sağlayan hükme, ölüm dolayısıyla bir istisna getirilmektedir. Buna göre, mirasçıların bu gelirleri, içinde bulunulan yılın geliri olarak beyan etme zorunluluğu vardır.

### BEYAN EDİLEN VERGİNİN ÖDENMESİ

Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesine göre memleketin terki ve ölüm gibi mükellefiyetin kalkmasını gerektiren haller dolayısıyla beyan üzerine tarh olunan vergiler beyanname verme süreleri içinde ödenir.

Bununla birlikte, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun gereğince teminat gösterildiği takdirde, vergiyi ödeme süresi ilgili vergi kanunu uyarınca belli edilmiş taksit süresine kadar veya taksit süresi geçmişse söz konusu taksitin beyanname verme süresinin sonundan itibaren **3 ay** uzatılması gerekmektedir.

### Gelir Vergisi Kanunu açısından diğer bazı haklar ise şöyledir:

- Ölüm dolayısıyla verilen tazminatlar ile yapılan yardımlar gelir vergisinden istisnadır.
- Kanunla kurulan sosyal sigorta kuruluşlarının ve Sosyal Sigortalar Kanununun geçici 20 nci maddesi gereğince kurulan sandıkların dul ve yetimler için verdikleri tazminat ve yardımlar da gelir vergisinden istisna edilmiştir.
- Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde belirtilen serbest meslek erbabının, sadece kendilerinin değil kanuni mirasçılarının da telif kazançları ve ihtira beratı istisnasından yararlanabilme hakları vardır. Bu istisnadan yararlananlar için 94 üncü maddeye göre tevkif edilen vergi nihai vergi olmakta ve ilgili maddedeki faaliyetlerinden dolayı beyanname verme yükümlülükleri bulunmamaktadır.
- Gelir Vergisi Kanununun 47 nci maddesinde düzenlenen basit usulün genel şartlarında, iş sahibinin vefat etmesi halinde dul eşin veya küçük çocuklarının adına işe devam edilmişse bunların işin başında bilfiil bulunmamaları söz konusu şartları bozmayacaktır.



- Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde vergilendirilmeyecek değer artış kazancı düzenlenmiştir. Buna göre ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dâhil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilânçonun aktif ve pasifi ile birlikte aynen devralınması gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bunların için başında bilfiil bulunmaları söz konusu şartları bozmayacaktır.

Mükellefin muhtasar beyanname ile ilgili bir yükümlülüğü varsa beyanname verme süresi aynı şekilde 3 ay uzayacaktır.

Gelir Vergisi Kanununda belirtilen 4 aylık süre sadece yıllık beyanname için geçerlidir. İçinde bulunulan dönemde kişi ölmüşse, içinde bulunulan yılın gelir vergisi beyannamesinin de verilmesi gerekir. Ancak daha sonraki dönemler için geçici vergi beyanamesi verilmeyecektir.

Bununla birlikte geçici vergi beyanamesi kıst dönem için verilecek yıllık gelir vergisi beyannamesinden sonra verilmez.

### 3- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER

Mükellefin ölümü halinde, KDV beyannamesinin verilme süresine üç ay eklenir.

**Örnek 3:** Üç aylık vergilendirme dönemine tabi gerçek usulde vergilendirilen KDV mükellefi 15 Haziran 2018 tarihinde öldüğünde, ölüm tarihine kadar olan döneme ait yani 1 Nisan-15 Haziran 2018 dönemine ait KDV beyanamesi, 1

Temmuz ile 24 Ekim 2018 tarihleri arasında verilir. Beyanname verme süresinin son günü 24 Ekim 2018 tarihidir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (17/4-c) maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi kapsamında yapılan devir işlemleri KDV'den istisna edilmiştir. Buna göre, Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesinde gelir vergisine tabi tutulmayacak değer artış kazançları kapsamında yer alan ve mükellefiyeti sona eren işletme tarafından yeni

işletme veya şirkete devredilen bütün mal ve haklar için düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz.

Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde, kanunî mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle (bilanço esasına göre defter tutuluyorsa bilançonun aktif ve pasifiyle bütün halinde) aynen devir alınması halinde KDV hesaplanmayacaktır.

Ayrıca, muris adına verilen son katma değer vergisi beyannamesinde "sonraki döneme devreden katma değer vergisi" olarak beyan edilen bir tutar bulunması halinde bu tutar, mükerrer indirimde yol açmayacak şekilde indirim konusu yapılabilir.

Varisler tarafından işletmenin faaliyetinin devam ettirilmemesi halinde işletme aktifine kayıtlı ticari mal, demirbaş ve taşınmazlar üzerinden KDV Kanununun 3/a maddesi uyarınca KDV hesaplanması, hesaplanan KDV'nin ise mirasçılar tarafından muris adına verilecek son dönem KDV beyannamesinde beyan edilmesi gerekmektedir.

#### **4- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER**

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun (15/2-a) maddesine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların, veraset yoluyla intikaller hariç ilk iktisabında istisna uygulanan malların istisnadan yararlananlar dışındakilerce iktisabında, ilk iktisabındaki matrah esas alınarak adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte özel tüketim vergisi alınmakta, ancak bu husus Kanunun 7 nci maddesinin (2) ve (8) numaralı bentleri çerçevesinde istisnadan yararlananlar tarafından bu istisnadan yararlanılarak iktisap ettikleri kayıt ve tescile tabi malları 5 yıldan fazla kullanarak elden çıkarmaları durumunda geçerli bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, malul ve engelliler tarafından Kanunun 7/2 nci maddesinde yer alan istisna uygulamasından yararlanılarak satın alınan Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların veraset yoluyla mirasçılara intikalinde ÖTV aranmamaktadır. Aynı şekilde, Kanunun 7/2 nci maddesi kapsamında istisnadan yararlanılarak iktisap edilen araçların veraset



yoluyla ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren 5 yıllık sürenin bitimine kadar bütün mirasçılar adına kayıt ve tescilli kalmak koşuluyla, sonradan üçüncü kişilere satışında da ÖTV uygulanmamaktadır.

Ancak, söz konusu istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtların, veraset yoluyla ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık süre dolmadan varisler tarafından istisnadan yararlanamayanlara satışı veya devrinde de ÖTV aranmaktadır.

Öte yandan, Kanunun 7/2 nci maddesi kapsamında istisnadan yararlanarak araç iktisap etmiş olan malul ve engellinin ölümü üzerine aracın mirasçılara intikalinden sonra diğer mirasçılarının kendi hisselerinden bir mirasçı lehine feragat etmeleri ve aracın tek bir mirasçı adına tescil edilmesi durumunda ÖTV yönünden aşağıdaki şekilde işlemler tesis edilecektir.

Muristen mirasçılara sadece söz konusu aracın intikal etmiş olması, bundan başka mirasçılara intikal etmiş başka bir mal bulunmaması halinde, aracın miras hisselerinin tek bir mirasçıya devredilmesinin, devralan mirasçı açısından kendi miras hissesine karşılık gelen kısmı hariç olmak üzere “veraset yoluyla intikal” olarak değerlendirilmesi mümkün olmayıp; bu işlemin, bir ivaz karşılığı yapılmış ise satım, ivazsız olarak yapılmış ise bağış olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, bu durumda ÖTV Kanununun (15/2-a) maddesi uyarınca, ilk iktisabında ÖTV istisnası uygulanan söz konusu aracın ilk iktisabındaki matrah üzerinden (miras hissesinin karşılığını teşkil eden kısım hariç), mirasçı adına kayıt ve tescil tarihindeki orana göre ÖTV beyan edilerek ödenmesi ve düzenlenecek ÖTV ödeme belgesinin ilgili tescil kuruluşuna verilmek suretiyle mirasçı adına kayıt ve tescil işleminin yapılması gerekmektedir.

Muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekede söz konusu taşıtın yanı sıra başkaca mal ve/veya hakkın bulunması halinde diğer mirasçılarının lehine taşıt üzerindeki mülkiyet hakkından ivazsız olarak feragatini gösteren belgenin ibrazı şartıyla istisnadan yararlanılmış olan taşıtın lehine feragat edilen mirasçıya intikali de esas itibarıyla “veraset yoluyla intikal” olarak değerlendirilmekle birlikte, Kanunun (15/2-a) maddesi kapsamında ÖTV aranmaması için terekede yer alan diğer mal ve/veya hakların değerinin taşıtın değeri ile mütenasip olması gerekmektedir. Aksi takdirde, diğer

mirasçıların vereceği feragatnameye istinaden taşıtı devralan mirasçının taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkında (miras payına) karşılık gelen kısmı hariç olmak üzere bu işlem “veraset yoluyla intikal” olarak değerlendirilmemektedir. Bu durumda, diğer mirasçıların vereceği feragatnameye istinaden taşıtı devralan mirasçı tarafından, taşıt üzerindeki kendi mülkiyet hakkına (miras payına) karşılık gelen kısım hariç olmak üzere, Kanunun (15/2-a) maddesi çerçevesinde hesaplanan ÖTV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Örneğin, istisnadan faydalanılan taşıtın engellinin vefatı üzerine iki mirasçıya intikal etmesi ve mirasçılardan birinin taşıtı, diğerinin ise terekede taşıt dışındaki varlık olan beş cumhuriyet altınını alması ve bu hususta mirasçıların anlaşmaları durumunda, bahse konu cumhuriyet altınlarının toplam değeri taşıtın değeriyle mütenasip olmadığından, feragatname düzenlense dahi, terekede birden fazla mal ve/veya hak bulunması kapsamında ÖTV'siz işlem tesis edilmez.

Bunun yanı sıra, söz konusu uygulamada, ÖTV'den müstesna olarak ilk iktisabı yapılan taşıt dışında herhangi bir mal ve/veya hakkın “birden fazla mal ve hak” kapsamında değerlendirilebilmesi için söz konusu mal ve/veya hakkın veraset ve intikal vergisi beyannamesine dahil edilmiş olması gerekmekte olup, mezkûr beyannameye dahil edilmeyenler “birden fazla mal ve/veya hak” kapsamında değerlendirilmemektedir.

Taşıtın miras hisselerinin tek bir mirasçıya devredilmesi ve bu mirasçının Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi uygulamasında aranan şartları ve nitelikleri haiz olması durumunda, terekenin birden fazla mal ve/veya haktan ibaret olup olmadığına bakılmaksızın, bu devir işlemi dolayısıyla ÖTV aranmamaktadır. Bu durumda, malul veya engellinin Kanunun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendi ile 15 nci maddesinin (2) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında maluliyet ve engellilik durumu nedeniyle ÖTV'siz taşıt iktisap etmemiş olması veya iktisap tarihinden itibaren beş yıllık sürenin geçmiş olması gerekmektedir.

Bahse konu ÖTV uygulaması bakımından diğer mirasçılarının tek bir mirasçı lehine araçla ilgili miras haklarından feragatini gösterir belgenin noter onaylı olması yeterlidir.

Öte yandan, malul veya engelli tarafından iktisabı yapılan taşıtın, kayıt ve tescil ettirilmeden malul veya engellinin vefat etmesi durumunda, mezkûr istisna uygulamasından yararlanılamamakta; bu durumda taşıtın mükellefe iade edilmemesi halinde, mirası reddetmeyen varis/varisler tarafından kayıt ve tescilden önce taşıta ait ÖTV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun, hayatını kaybetmiş harp veya vazife malulü sayılanların yakınlarının taşıt alımında istisna uygulamasına ilişkin 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendi kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın veraset yoluyla intikalinde başkaca bir şart aranmaksızın bu devir işlemi dolayısıyla ÖTV aranmamaktadır. Varislerin, mezkûr bentte sayılan kişilerden olmaması veya bentte sayılanlardan olmakla birlikte daha önce söz konusu istisnadan yararlanan kişi lehine haklarından feragat etmiş olması, söz konusu taşıtın vergi ödenmeksizin veraset yoluyla intikaline engel teşkil etmemektedir. Ancak, ÖTV uygulanmaksızın varislere intikal eden taşıtın murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren beş yıllık süre dolmadan varisler tarafından istisnadan yararlanamayanlara satışı veya devrinde ÖTV aranmaktadır.

Diğer taraftan, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun geçici 7 nci maddesinde düzenlenen ticarî taşıtların yenilenmesinde istisna uygulamasında, istisna uygulamasından yararlanılmak suretiyle yenilenen taşıtın, yeni taşıtın iktisap tarihinden itibaren iki tam yıl içinde satılması, devredilmesi veya sair suretle işletme kayıtlarından çıkarılması şart olup, söz konusu taşıtla ilgili olarak, üçüncü kişilere yapılan satış veya devir işlemlerine ilişkin noter devir belgelerinin birer örneğinin, aynı süre içinde, yeni taşıtın ilk iktisapla ilgili işlemlerini gerçekleştiren vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir. İstisnadan yararlananın ölümü halinde bu yükümlülüklerin yasal varislerince yerine getirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, 4760 sayılı Kanunun geçici 7 nci maddesinde düzenlenen istisna uygulaması kapsamında iktisap edilen taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden, veraset yoluyla intikaller hariç, satış veya devrinde, taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, devir (kayıt ve tescil) tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV, adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, şehiriçi ticarî yolcu taşımacılığı veya ticarî yük taşımacılığı faaliyetinden çekilmesi halinde ise taşıtın ilk iktisabındaki matrah esas alınarak, faaliyetten çekilme tarihindeki oran üzerinden hesaplanan ÖTV, istisnadan yararlandıktan aranmaktadır. Bu

kapsamda, söz konusu istisnadan yararlanılarak iktisap edilen taşıtın veraset yoluyla intikalinde ÖTV aranmamaktadır. Ancak, ÖTV ödenmeksizin veraset yoluyla intikal eden taşıtın, ilk iktisap tarihinden itibaren üç tam yıl geçmeden satış veya devrinde, adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, ticari faaliyetten çekilmesi halinde ise varislerden ÖTV aranmaktadır.

**VD**  
interaktif  
Vergi Dairesi  
[ivd.gib.gov.tr](http://ivd.gib.gov.tr)

