



Prof.Dr. Ahmet Burçin
YERELİ

Hacettepe Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
Maliye Bölümü

aby@hacettepe.edu.tr



Araş. Gör. Onur UÇAR

Hacettepe Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi,
Maliye Bölümü

onurucar@hacettepe.edu.tr

UOT 622:551.509.33 (479.24)

TÜRK VERGİ SİSTEMİ'NDE VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ UYGULAMASI

səh. 55-72

Özet

Araştırmanın amacı – Türkiye'deki Veraset ve İntikal Vergisi uygulaması hakkında Azerbaycan'daki vergicilere açıklayıcı mahiyette bilgiler vermektir.

Araştırmanın yöntemi – yöntem olarak Türkiye'deki Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu'nun yorumu ve madde gerekçeleri üzerinde çalışma yürütülmüştür.

Temel sonuçlar – Türk Vergi Sistemi içinde yer alan Veraset ve İntikal Vergisi, teorik ve uygulama yönüyle ortaya konulmuştur.

Araştırmanın sınırlılıkları – araştırmamızda herhangi bir sınırlılıkla karşılaşılmamıştır.

Pratik Yararları – Azerbaycan'da olup da Türkiye'de Veraset ve İntikal Vergisi konusunda detaylı bilgi edinmek isteyenlere rehber olması açısından önemlidir.

Bilimsel değeri – teorik ve pratik yönüyle Türkiye'deki Veraset ve İntikal Vergisi açıklanmıştır.

Anahtar Kelimeler: *veraset ve intikal vergisi, türk vergi sistemi, türkiye, vergi, vergileme.*

1. Giriş

Vergi teorisinde ödeme gücüne ulaşabilmek açısından gelir, harcama ve servet üzerinde durulmaktadır. Ödeme gücünü tam olarak kavramayı hedefleyen vergi sistemleri de bunları ayrı ayrı vergilendirme yoluna gitmektedir. Geçmişe nazaran genel bütçe vergi gelirleri içindeki payının azalmasıyla önemini de yitiren servet vergileri, gerek hâsılatları gerekse vergilemede adalet ilkesine yaptığı olumlu katkılardan dolayı günümüz vergi sistemlerinde halen varlığını sürdürmektedirler (*Öncel ve diğerleri, 2013: 355*).

Türk Vergi Sisteminde de vergi; gelir, servet ve harcama üzerinden alınmaktadır. Servet üzerinden alınan başlıca vergiler üç başlık altında toplanmakla birlikte bunlardan biri servetin intikalini de vergilendiren ve bu çalışmanın konusu oluşturan *Veraset ve İntikal Vergisidir*. Diğer ikisi ise sahip olunan serveti vergilendirmeyi esas alan *Emlak Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisidir*.

Bu çalışma Türkiye’de uygulanmakta olan *Veraset ve İntikal Vergisi* hakkında genel bilgiler içermekte olup, Azerbaycan’daki uygulayıcılara ve araştırmacılara bilgi vermek üzere kaleme alınmıştır. Veraset ve İntikal Vergisi’nin tarihçesi ve vergi teorisi bağlamında yerinin tespiti hususunda bilgiler de sunan bu çalışma esas olarak, Türkiye’deki Veraset ve İntikal Vergisi uygulamasını ilgili kanun ve doktrin çalışmaları ekseninde ortaya koymaktadır.

2. Vergi teorisi açısından veraset ve intikal vergisi

İktisadi bir kavram olan gelir; belli bir zaman kesiti içerisinde, alım gücünde meydana gelen net artış şeklindeki bir akım olarak tanımlanabilir. Bu tanım ile bir diğer iktisadi kavram olan servetin statikliğine karşın gelirin dinamik yapısı ön plana çıkarılmaktadır. Alım gücündeki artışın vergilendirilmesi gelir vergisinin; alım gücünün birikmiş halinin vergilendirilmesi servet üzerinden alınan vergilerin konusu oluştururken; alım gücünün harcamaya dönüştürülmesi de harcama üzerinden alınan vergilerin konusunu oluşturmaktadır.

Alım gücünü artıran nedenler çok çeşitlidir. Örneğin; alım gücü artışı, kişinin sahip olduğu üretim faktörünün üretime sokulması sonucu elde edilen kazançtan kaynaklına bildiği gibi herhangi bir üretim faaliyetine katılmaksızın miras, piyango, kumar gibi karşılıksız edinimlerden ya da hâlihazırda sahip olunan servetin değerindeki artıştan da kaynaklına bilir. Buradaki asıl sorun; bahsi geçen unsurların hangilerinin gelir kavramına dâhil edilmesi gerektiğidir. Haliyle verginin konusunu ve dolayısıyla matahını etkileyebilecek olan gelir kavramının sınırlarının doğru tespit edilmesi gerekmektedir (*Öncel ve diğerleri, 2013: 238-239*). Klasik iktisatçılardan bu yana çeşitli kuramlarla açıklanmaya çalışılan bu soruna dair iki temel yaklaşım söz konusudur. Bunlar: “kaynak teorisi” ve “safı artış teorisi”dir (*Erginay, 1975: 96*).

Kaynak teorisi: Alman iktisatçı von Herman tarafından ortaya atılıp; Alman vergi hukukçusu Fuisting tarafından geliştirilmiştir. Bu teoriye göre gelir, belli bir kaynaktan düzenli bir şekilde sağlanmakta ve üretim faktörlerinin üretim sürecine katılması sonucu elde edilmektedir (*Saban, 2004: 4*). Üretim faktörlerinin kendilerinin değerinde meydana gelen artışın gelir olarak kabul edilmediği bu görüşe göre gelir, nakdî olabildiği gibi aynî de olabilmektedir (*Aksoy, 2010: 150*). Bu yaklaşıma göre, öz tüketim de gelir olarak kabul edilmekte; diğer bir ifade ile üretim faktörü sahiplerinin kendi üretimlerinden yaptıkları tüketim de gelirin kapsamına dâhil edilmektedir (*Sarılı, 2010: 3*). Öte yandan, süreklilik arz etmeyen; piyango ikramiyeleri, miras hisseleri, bağışlar, menkul ve gayrimenkul malların değer artışları gibi gelirler, geçici nitelikte oldukları için gelir kapsamında sayılmamaktadır (*Erginay, 1975: 97*).

Türkiye’de uygulanan biçimiyle, veraseten intikalleri ve sağlar arası ivazsız¹ mal intikallerini kapsayan Veraset ve İntikal Vergisi, kaynak teorisi ile açıklanan gelir tanımının dışında kalmaktadır. Zira her iki intikal çeşidinin de süreklilik arz etmesi söz konusu değildir.

Öncülüğünü Alman iktisatçı Schanz’ın yaptığı safi artış teorisinde ise gelir; kişilerin belli bir zaman diliminde elde ettikleri tüm kazançların toplamı olarak tanımlanmaktadır (*Öz, 2006: 18*). Buna göre, gelir ve servette meydana gelen her türlü fiili artış, safi artış teorisi yaklaşımı çerçevesinde geliri oluşturmaktadır. Yani, bir kimsenin belli bir dönem içinde tükettiği değerler ile aynı dönemin başlangıcında ve sonunda servetinde meydana gelen net artışın toplamı geliri meydana getirmektedir (*Aksoy, 2010: 151*).

Görüldüğü üzere, safi artış teorisinde, gelir kaynağının sürekli olup olmadığına bakılmaksızın bir kimsenin belli bir dönemde yaptığı tüketim ile sahip olduğu varlıkların değerindeki artış dikkate alınmaktadır. Süreklilik arz eden kaynaklardan elde edilen değerlerin dışında, miras, piyango, kumar, hibe gibi arızî olarak elde edilen değerler de gelir kapsamında sayılmaktadır (*Aksoy, 2010: 151*). Bu haliyle Veraset ve İntikal Vergisinin konusunu oluşturan intikaller, safi artış teorisine göre gelirin tanımı içinde sayılan unsurlar arasında yer almaktadır.

3.Veraset ve intikal vergisinin tarihçesi

Tarihi çok eskilere dayanan Veraset ve İntikal Vergisinin dünyada bilinen ilk uygulamalarına milattan önce VII. yüzyılda Mısır’da Ptolemyler döneminde ve milattan sonra I. yüzyılda Roma’da imparator Augustus döneminde rastlanmaktadır (*Aren, 1952: 16*).

Türkiye’de Veraset ve İntikal Vergisi, Osmanlı İmparatorluğundan bu yana farklı şekillerde uygulanmıştır. İmparatorluk döneminde bugünkü anlamıyla bir Veraset ve İntikal Vergisi uygulandığı söylenemez. O dönemde; sadece terekenin² devlet

¹ İvazsız: Karşılıksız veya bedelsiz.

memuru tarafından tahriri (yazımı) durumunda Tereke Tahrir Harcı ve gayrimenkul-lerin mülkiyetinin ivazsız intikallerinde ise İntikal Harcı alınmaktaydı (Aksoy, 2010: 356).

Türkiye Cumhuriyeti'nde Veraset ve İntikal Vergisi, 1926 yılında yürürlüğe giren 797 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile uygulamaya başlanmıştır. Hisse miktarı ve akrabalık derecesine göre artan oranlı bir miras hissesi vergisi şeklinde uygulanmaya başlanan vergi, daha sonra yürürlüğe giren Türk Medeni Kanunu ile tezatlık oluşturmaması için 17.02.1931 tarih ve 1836 Sayılı Kanunla baştan aşağı değiştirilmiş ve oranlarında da artışa gidilmiştir (Aren, 1952: 22). 1941 yılında yapılan değişiklikle vergi oranları iki kat artırılarak devlet gelirlerinin artırılması amaçlanmıştır (Aksoy, 2010: 357). 15.06.1959 tarihinde yürürlüğe giren 08.06.1959 tarihli 7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ile eski kanun tamamen yürürlükten kaldırılmıştır (Sarılı, 2010: 518). Sonraki yıllarda ise söz konusu kanunda, 188, 213, 903, 1318, 2353, 2591, 3219, 3393, 4008, 4369, 4775, 5226, 5234, 5281, 5904 ve 6327 sayılı kanunlar ile çeşitli düzenlemelere gidilmiştir. Günümüzde uygulanmakta olan Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, 5 bölüm ve 26 maddeden oluşmaktadır (Aksoy, 2010: 357).

4. Veraset ve intikal vergisinin kavramsal çerçevesi

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 2'nci maddesinde, kanunda geçen kavramlar hakkında açıklamalarda bulunmaktadır. Buna göre:

Şahıs tabiri ile kanunda aksi bir hüküm olmadıkça, gerçek ve tüzel kişiler kastedilmektedir.

Mal tabiri ile mülkiyete konu olabilecek menkul ve gayrimenkul şeyler ile mal varlığına dâhil edilebilen her türlü haklar ve alacaklar kastedilmektedir.

Veraset tabiri, vasiyet ve miras sözleşmesi gibi ölüme bağlı tasarrufları içermektedir.

İvazsız intikal tabiri ile hibe veya başka bir şekilde karşılıksız iktisapları kasteden kanun; maddi ve manevi bir zararın karşılığı olarak verilen tazminatların ivazsız sayılmayacağını belirterek konuya istisnai bir açıklama getirmiştir.

5. Veraset ve intikal vergisinin konusu

Veraset ve İntikal Vergisinin Konusu; bir kişinin ölmesi veya mahkemece gaipliğine karar verilmesi sonucu mallarının mirasçılara veraset yoluyla intikal etmesi ile sağlar arası vasiyet, bağış, piyango, kura, tesadüf oyunu gibi yollarla ivazsız mal intikalleri şeklinde ele alınabilir (Şenyüz ve diğerleri, 2013: 347; Aksoy,

² Tereke, ölen ya da gaipliğine karar verilen kişilerin malvarlığı, hak ve borçlarının tümüne verilen addır. Tereke, bir bütün olarak ve kendiliğinden mirasçılara geçer.

2010: 357). Hemen belirtmek gerekir ki, mirasçı veya kendisine bağış yoluyla ivazsız intikal yapılan kişi için vergi borcunun doğmasının belli şartları bulunmaktadır.

Buna göre mirasın reddedilmemiş³ olması veya intikale konu olan mal eğer menkul mal ise fiziken kendisine verilmiş olması, diğer bir ifade ile mülkiyetin zilyetliği içerecek şekilde devredilmiş olması; intikale konu olan mal eğer gayrimenkul mal veya tescile tabi hak ise ilgili sicile şahıs adına tescil edilmesi gerekmektedir (Arslan, 2007: 322; Sarılı, 2010: 519).

Veraset ve İntikal Vergisi biri *tereke vergisi* (paylaşılmamış tereke vergisi) ve diğeri de *miras payı vergisi* (paylaşılmış tereke vergisi) olmak üzere iki farklı şekilde uygulanmaktadır. Objektif karakterli bir vergi olan *tereke vergisi* uygulamasında, mirasçılara intikal etmeden önce terekenin tamamından ve genellikle artan oranlı bir vergi alınmaktadır.

Kalan tereke ise mirasçılara mirasçılık payları oranından dağıtılmaktadır. Sübjektif karakterli bir vergi olan *miras payı vergisinde* ise, tereke paylaşıldıktan sonra mirasçının yakınlık derecesi⁴ ve şahsî özellikleri dikkate alınarak vergilendirmeye gidilmektedir (Şenyüz ve diğerleri, 2013: 347). Türkiye’de kişisel özellikleri dikkate alan sübjektif tabanlı vergi uygulamaları oldukça yaygındır ve Türk Vergi Sisteminin genel karakteristiği de bu yöndedir. Dolayısıyla, Türk Vergi Sistemi kapsamında benimsenen *Veraset ve İntikal Vergisi* de *miras payı vergisi* şeklinde uygulanmaktadır.

İvazsız intikallerden hangilerinin *Veraset ve İntikal Vergisi* kapsamına girdiğini, diğer bir ifade ile *Veraset ve İntikal Vergisinin* konusunu oluşturduğunu düzenleyen *Veraset ve İntikal Vergisi* Kanununun 1’nci maddesi, kanunların uygulanmasına yönelik olan mülkîlik ve şahsîlik ilkelerinin her ikisini de verginin alınmasına dayanak kabul etmiştir (Bilici, 2013: 183; Öncel ve diğerleri, 2013: 373). Şahsîlik ilkesine göre *Veraset ve İntikal Vergisinin* konusu, Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarının kendilerine ait malların Türkiye içinde ya da dışında olup olmadığına bakılmaksızın veraset yoluyla veya herhangi bir şekilde ivazsız intikalleri şeklindedir.

Mülkîlik ilkesi açısından *Veraset ve İntikal Vergisinin* konusu ise Türkiye’de bulunan malların Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlarına ait olup olmadığına bakılmaksızın veraset yoluyla veya ivazsız intikal şeklinde bir kişiden başka bir kişiye devredilmesidir.

³ Türk Medeni Kanunu’nun 605. ve 606. maddelerine göre yasal ve atanmış mirasçılar, mirası 3 ay içerisinde reddedebilmektedirler. “Reddi miras süresi” olarak adlandırılan bu süre, yasal mirasçılar için mirasçı olduklarının daha sonra öğrendiklerini ispatlayamamaları halinde miras bırakanın (murisin) ölümünü öğrendikleri tarihte; vasiyetname ile atanan mirasçılar için ise miras bırakanın tasarrufunun kendilerine resmen bildirildiği tarihte işlemeye başlar. Ayrıca, ölüm tarihinde miras bırakanın ödeme acezine düştüğü açıkça belli veya resmen tespit edilmiş ise miras reddedilmiş sayılır.

⁴ Türk Vergi Sistemi’nde muris diğer bir ifade ile miras bırakan ile mirasçı arasındaki yakınlık derecesi arttıkça uygulanacak vergi oranı düşmektedir. Tabiri caizse dökülen gözyaşı arttıkça ödenen vergi azalmaktadır.

Tablo 1. Türkiyə'de Veraset ve İntikal Vergisinin Konusunda Giren İşlemler

	Malın Konumu	Malın İntikal Ettiği Kişinin		Malın Vergi Konusuna Girip Girmediği
		Vatandaşlığı	İkametgâhı	
	Türkiye	Türk Vatandaşı	Türkiye İçi veya Dışı	Girer
		Yabancı		
	Türkiye Dışı	Türk Vatandaşı	Türkiye İçi Türkiye Dışı	Girmez
		Yabancı		
	Türkiye	Türk Vatandaşı	Türkiye İçi veya Dışı	Girer
		Yabancı		
	Türkiye Dışı	Türk Vatandaşı	Girmez	
		Yabancı		

Kaynak: Şenyüz ve diğerleri, 2013: 348.

6. Veraset ve intikal vergisinde vergiyi doğuran olay

Veraset ve İntikal Vergisinde vergiyi doğuran olay: ölüm yoluyla veraseten intikaller ya da sağlar arası veraset dışı ivazsız intikallerdir (*Kırbaş, 1998: 100*). Veraset yoluyla mal intikallerinde vergiyi doğuran olay; ölüm nedeniyle intikal eden mallarda, ölüm olayının vuku bulduğu an iken; gaiplik nedeniyle kişiliğin sona erdiği durumlarda ise mahkemece gaipliğe karar verildiği andır. Veraset dışı yollarla (*sağlar arası*) ivazsız mal intikallerinde vergiyi doğuran olay ise, intikal konusu malın, menkul mal olması durumunda, söz konusu malın fiziken teslim edilmesi diğer bir ifade ile mülkiyetin zilyetliği içerecek şekilde devredilmesi iken; intikal konusu mal gayrimenkul mal ve ya tescile tabi bir hak ise ilgili sicile tescil edilmesidir (*Sarılı, 2010: 520*).

7. Veraset ve intikal vergisinin mükellefi

Veraset ve İntikal Vergisi mükellefi, veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde maliktisap eden gerçek veya tüzel kişidir.

Normalde tereke, hâlihazırdaki mirasçılar arasında pay edilir ve her mirasçı kendinse intikal eden miras payı için beyanda bulunur. Ancak bazı durumlarda terekenin paylaşılmasından önce gaipliğine karar verilmiş mirasçı ya da mirasçılar daha sonra ortaya çıkabilmektedir. Bu durumda tereke paylaşımı sırasında hâlihazırda bulunan mirasçılar fazladan vergi ödemiş olur (*Şenyüz ve diğerleri, 2013:*

349). Bu durumda ortaya çıkan mirasçı ya da mirasçıların vereceği beyanname ile ya da vergi idaresince yapılacak idari araştırma neticesinde tespit edilecek matrah üzerinden gerekli düzeltme işlemleri yapılır. Söz konusu durumlar muris için de geçerli olabilmekte, gaipliğine karar verilen muris, mal varlığı paylaşıldıktan sonra ortaya çıkabilmektedir. Bu durumda muris, mallarını geri alma hakkına sahiptir⁵. Murisin nüfustaki ölüm kaydının silinmesinden sonra evveliyatında mükelleflerden tahsil edilmiş olan vergiler, talepleri üzerine iade edilir. Vadesi dolmadığı için henüz tahsil edilmemiş olan vergiler varsa bunlar da terkin edilir (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 349*).

Veraset ve İntikal Vergisinin ödenmesinden sonra bir malın, vergiyi ödeyenden başkasına ait olduğu diğer bir ifade ile söz konusu malın mirasçısının başkası olduğuna hükümlenir ve bu hüküm kesinleşirse, kesinleşme kararından itibaren bir yıl içerisinde vergi idaresine müracaat edilmesi durumunda, fazla ödenen vergi ödeyene iade edilirken, mirasçılığına hükmedilen mükelleften tahsil edilir. Şenyüz ve diğerlerine göre yapılması gereken vergi düzenlemesi gaip mirasçılıktaki esaslar dikkate alınarak yapılmalıdır.

8.Veraset ve intikal vergisinde zamanaşımı

Süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkması olarak tanımlanan zamanaşımı, ilgili mükellefin müracaatına gerek olmaksızın kendiliğinden hüküm ifade eder. “Vergi alacağının doğduğu takvim yılından başlayarak beş yıl için tarh ve tahakkuk edilmeyen vergiler zamanaşımına uğramaktadır” şeklinde Vergi Usul Kanununda yer alan genel düzenlemeye karşın Veraset ve İntikal Vergisi için zamanaşımı hususunda özel bir düzenleme söz konusudur. Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 20’nci maddesine göre: eğer beyanname verilmiş ise beyanname gösterilen mallar için beyanname tarihinde mükellefiyet başlamakta iken; beyanname gösterilmeyen mallar için mükellefiyet söz konusu malların idarece tespit edildiği tarihte başlamakta, haliyle zamanaşımı süresinin hesabında bu tarih dikkate alınmaktadır. Ayrıca kanunun son fıkrasında, terekenin tahriri (*yazımı*), defter tutma veya tasfiye hallerinde mahkemece bu muamelelerin tamamlandığı tarihte mükellefiyetin doğacağı belirlenmiştir. Haliyle bu durumda zamanaşımı, muamelelerin tamamlandığı yılı izleyen yıldan itibaren beşinci yılın sonunda dolmaktadır. Dolayısıyla Veraset ve İntikal Vergisi için mükellefiyetin başlangıç tarihi büyük önem arz etmektedir. Veraset ve İntikal Vergisinde vergiyi doğuran olay, veraseten intikallerde ölüm olayının gerçekleşmesi veya reddi miras süresinin sona ermesiyle; ivazsız intikallerde ise intikalın meydana geldiği anda gerçekleşmekte iken; zamanaşımı vergiyi doğuran olaya değil; yukarıda da açıklandığı üzere mükellefiyetin başlangıcına bağlanmıştır. Bu düzenleme ile birlikte Veraset ve İntikal Vergisinin zamanaşımına uğraması

⁵ Bu hak murise Türk Medeni Kanununun 584. maddesi ile verilmiştir..

büyük ölçüde önlenmekle beraber, intikalın beyanına ya da idarece tespitine kadar mükellefiyetin doğmaması ve bu sürenin uzun olması durumunda, enflasyonun etkisi ile ödenecek vergi real olarak azalabilmektedir. Üstelik geç beyan ya da tespit sunucu sadece gecikme zammı, gecikme faizi ya da usulsüzlük gibi cezalarla muhatap olunması devlet açısından zararın tazmini açısından yetersiz kalabilmektedir (*Sarılı, 2010: 520*).

9. Veraset ve intikal vergisinde muaflık ve istisnalar

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 3'ncü maddesinde, vergiden muaf tutulan kişi ve kurumlar tek tek sayılmıştır. Buna göre: kamu idareleri, emekli ve yardım sandıkları, sosyal sigorta kurumları, kamuya yararlı dernekler, siyasi partiler, kamu yararına kurulan ilim, araştırma, kültür, sanat, sıhhat, eğitim, din, hayır, imar, spor gibi amaçlarla kurulan teşekküller, müteakabiliyet şartı gözetilmek suretiyle fahri konsoloslar hariç yabancı devlet temsilcilikleri Veraset ve İntikal Vergisinden muaf tutulmuşlardır.

Veraset ve İntikal Vergisinin 4'ncü maddesinde istisnalara yer verilirken; bazı hükümlerinin konuya; bazı hükümlerinin ise konunun yanında kişiye de sınırlamalar getirdiği görülmektedir. Bu haliyle Veraset ve İntikal Vergisinde belirlenen bazı istisnalar, muafiyetliğin de dâhil olduğu karma nitelik taşımaktadır (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 350*). Aşağıda Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 4'ncü maddesinde sayılan istisnalar hakkında bilgiler verilmektedir:

- ✓ Ev eşyaları, murisin özel eşyaları ve tablo, kılıç, madalya gibi aile hatırası olarak muhafaza edilen eşyalar Veraset ve İntikal Vergisinden istisnadır. Her ne kadar ev eşyası vasfında olsa dahi, otel, yurt gibi ticari işletmelerde kullanılan eşyalar istisna kapsamında değerlendirilemez (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 350*).
- ✓ Daha önce de ifade edildiği üzere Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda miras payı vergisi geçerli olup, vergi genellikle artan oranlı bir tarife ile uygulanmakta ve mirasçılarının kişisel durumlarına göre vergi hesaplanmaktadır. Burada kişisel durumdan kasıt muris ile mirasçı arasındaki yakınlık derecesidir. Yakınlık derecesi artıka kişinin ödeyeceği vergi azalmaktadır. Buna sebep olan faktör ise yakınlık derecesiyle aynı yönde artan istisna tutarlarıdır. İstisna sadece fûruğ (*altsoy*), evlatlıklar ve eşe uygulanmaktadır. Maktu olarak belirlenen istisna tutarları⁶ her yıl yeniden değerlendirilme oranıyla güncellenip Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmekte ve Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmektedir.
- ✓ İstisna tutarları, her mirasçının safi tereke payından⁷ indirilerek matraha

⁶ 45 Seri No'lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği'ne göre: 1.1.2014 tarihinden itibaren miras hisselerinde istisna tutarları: evlatlık dâhil fûruğ ve eşten için 146,306 Türk Lirasıdır. Eğer fûruğ yok ise eş için istisna tutarı: 292.791.- TL'dir.

ulaşılır. İstisna tutarı, istisna kapsamında olan her bir mirasçı için kaçınıcı dereceden olduğuna bakılmaksızın ayrı ayrı uygulanır. Örneğin murisin biri kendinden önce ölen iki çocuğu ve ölen çocuğundan üç torunu mevcut ise, istisna tutarı hem sağ kalan çocuğa hem de üç toruna ayrı ayrı uygulanacaktır (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 351*).

- ✓ Sağlar arasında gerçekleşen ivazsız intikallerin ise 3.371.-TL'si⁸ Veraset ve İntikal Vergisinden istisnadır.
- ✓ İvazsız intikallerde uygulanacak istisna tutarı intikalin tarihi, sayısı ve tarafların birden fazla kişiden meydana gelmesine göre farklılık göstermektedir. Şöyle ki, istisna tutarı aynı kişi tarafından, aynı tarihteki intikallerin toplam değerine bir defa uygulanırken; aynı kişi -aynı tarihte olsa dahi- birden fazla kişi lehine ivazsız intikal yapması durumunda istisna, lehine intikal yapılan her kişi için ayrı ayrı uygulanmaktadır. Ayrıca, aynı kişi tarafından aynı kişi lehine farklı tarihlerde ivazsız intikal yapılması durumunda istisna her intikal için ayrı uygulanmasının yanında, farklı kişiler tarafından aynı kişiye –aynı tarihte olsa dahi - yapılan intikallerin her biri için istisna ayrı ayrı dikkate alınmaktadır (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 352*).
- ✓ Para ve mal vermek üzere düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 Sayılı Şans Oyunları Hâsılatından Alınan Vergi, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan şans oyunlarında kazanılan ikramiye için sağlar arası gerçekleşen ivazsız intikallere uygulanan istisna tutarı uygulanır.
- ✓ 3670 Sayılı Milli Piyango Teşkilatına Dair Kanununun 9'ncü maddesine göre piyango çekilişinden kazanılan ikramiyeler ve amortiler her türlü vergi ve resimden istisna tutulmuştur. Haliyle söz konusu ikramiye ve amortilerden Veraset ve İntikal Vergisi alınmamaktadır.
- ✓ Borçlar Kanununun 242'nci maddesine göre rücu şartıyla yapılan hibelerde, bağışlananın, bağışlayandan evvel vefat etmesi durumunda, sözleşmenin özelliği gereği bağışlayana geri dönen mallar Veraset ve İntikal Vergisinden istisna tutulmuştur.
- ✓ Veraset yoluyla gerçekleşen kuru mülkiyet intikalleri, kuru mülkiyet devam ettiği müddetçe Veraset ve İntikal Vergisinden istisna tutulmuştur. Kuru mülkiyet intifa hakkıyla birleşerek tam mülkiyete dönüştüğü anda Veraset ve İntikal Vergisine tabilik söz konusu olacaktır (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 353*). Sağlar arasında gerçekleşen kuru mülkiyet intikalleri ise Veraset ve İntikal Vergisine tabi tutulmuştur.
- ✓ Gayrimenkuller hariç olmak üzere örf ve adet üzere verilen hediye, cihaz, yüz görümlülüğü ile drahomalar⁹, sadakalar, emekli, dul ve yetim aylıkları ve

⁷ İntikal eden menkul ve gayrimenkul malların değerinden borç ve masraflar düşüldükten sonra kalan değer.

⁸ 45 Seri No'lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Genel Tebliği'ne göre: 1.1.2014 tarihinden itibaren ivazsız intikallere uygulanan istisna tutarıdır.

⁹ Türk Dil Kurumu Genel Türkçe Sözlüğüne göre drahoma: Hıristiyan ve Musevilerde gelinin damada verdiği para veya maldır.

ikramiyeleri, görevi sırasında ölenlerden intikal eden malların bir kısmı¹⁰ ile kanunda nitelikleri belirtilen bazı kurumlarca yapılan yardımlar da Veraset ve İntikal Vergisinden istisnadır.

10.Veraset ve intikal vergisinin matrahi

10.1.Vergi matrahinin belirlenmesi

Bir verginin hesaplanabilmesi için öncelikle matrahinin belirlenmesi gerekir. İster veraset yoluyla ister ivazsız intikal şeklinde olsun, Veraset ve İntikal Vergisinde matrah mükellefin hissesine düşen kısmın safi tutarıdır. Safi tutar, intikal eden malların gayrisafi değerinden Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 12'nci maddesindeki borç ve masrafların düşülmesinden sonra elde edilen tutardır. Ayrıca mükellef eğer istisnaya tabi ise matrah hesaplanırken istisna tutarı da düşülecektir (*Sarılı, 2010: 522*).

Advalorem esaslı olan Veraset ve İntikal Vergisinin matrahi, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleridir. Bu genel hükme rağmen kanun koyucu malların nasıl değerlendirileceğini kanunun 10'ncu maddesinde tek tek sıralayarak bir takım ölçüler belirlemiştir (*Aksoy, 2010: 360*). Yalnızca bir kısım mallar için Veraset ve İntikal Vergisine atf yapılmıştır (*Aslan, 2007: 325*).

Veraset ve İntikal Vergisinde iki aşamalı bir tarhiyat söz konusudur. İlk ya da ön tarhiyat olarak adlandırılan ilk aşamada intikal eden malların niteliğine göre farklılık arz edecek şekilde Veraset ve İntikal Vergisi Kanununda belirlenen değerlendirme ölçüleri uygulanarak bulunan ve bu kanun kapsamında olmayan mallar için Vergi Usul Kanunundaki ölçülere başvurularak elde edilen değer üzerinden tarhiyat gerçekleştirilir¹¹ (*Aksoy, 2010: 360; Şenyüz ve diğerleri, 2013: 354*). Daha sonra, beyan edilen servet unsurları üzerinden idare, Vergi Usul Kanununun değerlendirme usullerini dikkate alarak ikinci bir tarhiyat yapar. Kesin veya nihai tarhiyat olarak da adlandırılan bu tarhiyat Veraset ve İntikal Vergisi açısından esas alınacak değerlendirme, vergi idaresi tarafından yapılan ikinci tarhiyattır.

Kanun koyucu, mükellefin beyanını gerçeğe uygunluğunun sağlamak adına, mükellefin beyanı ile yapılan ilk tarhiyattın ardından, idarece yapılan değerlendirme arasında matrah farkının oluşması durumunda, bu fark üzerinden vergi ile birlikte vergi ziyayı cezasının yarısının da tahsil edileceğini hüküm altına almıştır. Ancak ilgili kanun maddesi gayrimenkulleri kapsam dışında tutmuştur. Ayrıca menkul mallar ile gemilere ilişkin değerlemelerde %50'ye kadar bulunacak fark için cezalandırma söz konusu olmayacaktır.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10'ncu maddesinde belirlenen değerlendirme ölçütleri aşağıdaki tabloda gösterilmektedir (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 354-355*).

¹⁰ Aynı kanun (b) fıkrasında geçen evlatlık dâhil altsoy ve eşe uygulanan istisna tutarı, görevi esnasında ölenin yakınlarına da aynı şekilde uygulanır.

¹¹ Gelir, Kurumlar ve Emlak vergilerinde olduğu gibi Veraset ve İntikal Vergisinde de ilk tarhiyat mükellefin beyanına dayanmaktadır.

Tablo 2. Vergi Usul Kanununca Kabul Edilen Değerleme Ölçüleri

İşlem Türü	İlk Tarhiyat	Kesin Tarhiyat
Ticari sermaye (1) Bilanço esasına göre defter tutanlar için:	Öz sermaye esas alınır.	Öz sermaye esas alınır.
Ticari sermaye (2) İşletme hesabı esasına göre defter tutanlar için:	Ticari varlık beyanı esas alınır.	Ticari varlık beyanı esas alınır.
Gayrimenkul	Vergi değeri ile değerlendirir ¹² .	Vergi Değeri ile değerlendirir ¹³ .
Menkul Mal ve Gemiler	Rayiç bedel ile değerlendirir.	Emsal değer ile değerlendirir.
Hisse Senetleri	- Borsada kayıtlı ise, ölüm tarihinden önceki üç yıl içindeki son muamele değeri ile değerlendirir - Borsada kayıtlı olmasının yanında son üç yıl içinde hiç işlem görmemiş ise itibari değerle değerlendirir. - Borsaya kayıtlı değilse itibari değerle değerlendirir.	- Borsaya kayıtlı ise borsa rayici ile değerlendirir. - Borsaya kayıtlı değilse emsal bedel ile değerlendirir.
Tahviller (Özel Kesim ve Kamu Kesimi Tahvilleri)	İtibari değerle değerlendirir.	- Borsaya kayıtlı ise borsa rayici ile değerlendirir. - Borsaya kayıtlı değilse emsal bedel ile değerlendirir.
Yabancı Paralar	- Borsa rayici ile değerlendirir. - Borsa rayici yoksa Maliye Bakanlığınca tespit edilen kura göre değerlendirir.	- Borsa rayici ile değerlendirir. - Borsa rayici yoksa Maliye Bakanlığınca tespit edilen kura göre değerlendirir.
Haklar	- Tescile tabi her türlü haklar, tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değerle değerlendirir. - Tapu sicilinde bedeli gösterilmeyen haklarla bunların dışındaki bilumum haklar mükellef tarafından değerlendirilemez ve ilk tarhiyatta dikkate alınmaz.	- Tescile tabi her türlü haklar, tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değerle değerlendirir. - Tescile tabi her türlü haklar, tesisleri sırasında tapu siciline kaydedilen değerle değerlendirir.
Alınan Çekler	Mukayyet değerle değerlendirir.	Mukayyet değerle değerlendirir.
İştirakler	- Hisse senedi ile temsil edilmiyorsa mukayyet değerle değerlendirir. - Hisse senedi ile temsil edilenler borsa da kayıtlı ise borsa rayici ile değerlendirir.	- Hisse senedi ile temsil edilmiyorsa mukayyet değerle değerlendirir. - Hisse senedi ile temsil edilenler borsa da kayıtlı ise borsa rayici ile değerlendirir.
Stok Değer Düşüklüğü	Değerlemede dikkate alınmaz.	Değerlemede dikkate alınmaz.
İlk Madde ve Yardımcı Malzeme	Maliye bedeli ile değerlendirir.	Emsal bedel ile değerlendirir.
Tesis, Makine ve Cihazlar	Rayiç bedel ile değerlendirir.	Emsal bedel ile değerlendirir.

Kaynak: Vergi Usul Kanunu

¹² İşletmeye kayıtlı olsun ya da olmasın fark etmez.

¹³ İşletmeye kayıtlı olsun ya da olmasın fark etmez.

10.2.Matrahın tespitinde indirilecek borç ve masraflar

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 12'nci maddesinde iktisap edilen malların değerleri toplamından beyannamede gösterilmek şartıyla düşülecek borç ve masraflar belirlenmiştir. Buna göre:

- Veraset yoluyla intikallerde, murisin ihticaca salih belgeye dayalı borçları ve vergi borçları indirilebilir.
- Diğer şekildeki iktisaplarda, intikal eden mala ait borçlar ve vergi borçları indirilebilir. Ancak hibe eden hibe ettiği mala ait borçları kendi üzerine almış ve bu şekilde taahhüt etmiş ise söz konusu borçlar dikkate alınmaz.
- T.C. vatandaşlarına ait mallardan yabancı ülkelerde bulunanlara ait borçlar ile bu mallar dolayısıyla alınan Veraset ve İntikal Vergisi indirilebilir. Ancak indirim yapabilmek için borçların belgeye dayalı olması gerekir. Üstelik borçlar ile mallar için ödenen Veraset ve İntikal Vergilerinin toplamı malların değerini geçemez.
- Ölen kişinin cenazesinin teşhizi ve defni için yapılan masraflar matrahın belirlenmesinde indirim konusu yapılabilir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun “İhtilafı Borçlar” başlıklı 13'ncü maddesine göre ölen kişinin hayatta iken mahkemeye veya icra dairesine intikal etmiş ve takip edilmekte olan alacak ve borçlarının beyannamede açıkça gösterilmesi gerekir. Bu alacak ve borçların vergileri tahakkuk ettirilir. Ancak tahsilleri, ilgili oldukları makamın kararına kadar tecil edilir. Tecil işlemi, ne suretle olursa olsun on seneyi aşamaz. Mükellefler her altı ayda bir icra ve dava durumlarını vergi dairesine bildirmek zorundadırlar. Aksi takdirde tecil edilen vergi derhal tahsil edilir. Davalar tecil süresinden sonra sonuçlanacak olursa mükelleflerinin müracaatları etmeleriyle fazla alınan vergiler iade edilir. Murisin ölümünden önce, kanunlara veya kanunların verdiği yetkiye dayanarak kamu düzenini koyan mevzuata göre kısmen ya da tamamen ilgili kuruluşlara bedelsiz devri konusunda işleme başlanılmış olan gayrimenkullere ait vergiler de aynı şekilde tecil olunur. Verginin tahsili halinde, vergi zammı yüzde elli noksan uygulanır.

11. Veraset ve intikal vergisinde beyan süresi

Mükellef tarafından verilen beyanname ile tarh olunan Veraset ve İntikal Vergisinde, bilindiği üzere önce mükellef tarafından beyan edilen matrah, sonra vergi idaresi tarafınca belirlenen matrah olmak üzere iki matrah vardır. Mükellef tarafından beyan edilen matrah üzerinden gerçekleştirilen tarhiyata ilk ya da ön tarhiyat, idarece mükellefin beyan ettiği servet unsurları dikkate alınarak gerçekleştirilen tarhiyata da nihai tarhiyat ve kesin tarhiyat adı verilmektedir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 9'ncü maddesinde veraseten intikallerde beyanname verme süreleri belirlenmiştir. Buna göre beyanname verme süreleri aşağıdaki tabloda görülmektedir:

Tablo 3. Ölüm Halinde Veraset ve İntikal Vergisi Beyanname Verme Süreleri

Murisin Öldüğü Yer	Ölüm Tarihinde Mükellefin Bulunduğu Yer	Beyanname Verme Zamanı
Türkiye	Türkiye	Ölüm tarihini takip eden 4 ay içinde
	Yabancı Ülke	Ölüm tarihini takip eden 6 ay içinde
Yabancı Ülke	Türkiye	Ölüm tarihini takip eden 6 ay içinde
	Ölümün vuku bulunduğu yabancı ülke	Ölüm tarihini takip eden 4 ay içinde
	Ölümün gerçekleştiği yabancı ülke haricindeki bir yabancı ülke	Ölüm tarihini takip eden 8 ay içinde

Kaynak: Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu

Veraset yoluyla intikallerin dışındaki intikallerde:

- ❖ Malların hukuken iktisap edildiği tarihi takip eden 1 ay içinde beyanname verilir. Eğer söz konusu iktisaba konu olan mal gayrimenkul ise tapu siciline kayıtlı; menkul mal ise malın teslimiyle hukuken iktisap hali gerçekleşmiş olur (*Sarılı, 2010: 531*).
- ❖ Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma veya çekilişler ile futbol müsabakalarına ve at yarışlarına ait müşterek bahislerde beyanname, yarışma, çekiliş veya müsabakanın yapıldığı günü takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilir. Bu tür yarışma, çekiliş ve düzenlemelerde vergilendirme tevkifata dayalı olarak yapıldığından beyannameyi verecek olan ikramiye kazanan kişi değil söz konusu yarışma, çekiliş ve müsabakayı tertip eden vergi sorumlusudur (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 357*).

12.Veraset ve intikal vergisi beyannamesinin verileceği yer

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 8'nci maddesine göre, Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi, intikalın veraset yoluyla gerçekleşmesi durumunda murisin; diğer suretle gerçekleşen intikallerde tasarrufu yapan kişinin ikametgâhının bulunduğu yer vergi dairesine; tüzel kişilerde ve diğer teşekküllerde bunların merkezinin bulunduğu yerdeki vergi dairesine verilir. Muris ya da tasarrufu yapan kişi Türkiye'de hiç ikamet etmemiş veya son ikametgâhı tespit edilememiş ise beyanname, Maliye Bakanlığı'na verilir ve bakanlığın tayin edeceği idare tarafından tarh edilir. Yabancı ülkelerde bulunan mükellefler beyannamelerini Türkiye konsolosluk-

larına verirler. Kanun koyucu beyannamenin her mükellef için ayrı ayrı verilmesini uygun görmüştür. Beyannameleri elden vermenin yanında Vergi Usul Kanununun 161'nci maddesi uyarınca posta ile gönderilmesi de mümkündür. Bu durumda beyanname verme tarihi, taahhütlü posta ise postaya verme tarihi; adi posta ise postanın idareye ulaştığı tarih olarak kabul edilir (*Sarılı, 2010: s. 530*).

13. Verginin tarifesi, tarhi ve tahakkuku

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 16'ncı maddesinde, veraseten intikallere ve ivazsız intikallere farklı oranların uygulandığı bir tarife benimsenmiştir. Tarifedeki oranların hem dilimlere hem de intikal türlerine göre farklılaşması tarifeye çift artan oranlılık özelliği kazandırmıştır (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 358*).

Tarifedeki dilim tutarları genellikle her yıl, bir önceki yılda geçerli olan dilim tutarlarına Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranının eklenmesi suretiyle yeniden tespit edilip, uygulamanın ne yönde olacağı Veraset ve İntikal Vergisi Genel Tebliği ile açıklanır.

	Veraset Yoluyla İntikaller (%)	Veraset Dışı İvazsız İntikaller	
		Anne, Baba, Eş ve Evlatlık Hariç Çocuklardan Olan İntikaller	Diğer Kişilerden Olan İntikaller
İlk 190.000 TL için	1	5	10
Sonra gelen 430.000 TL için	3	7,5	15
Sonra gelen 940.000 TL için	5	10	20
Sonra gelen 1.800.000 TL için	7	12,5	25
3.360.000 TL'yi aşan kısım için	10	15	30

Tablo 4. 2014 Yılı Veraset ve İntikal Vergisi Tarifesi

Kaynak: 430 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

Ayrıca 5602 Sayılı Şans Oyunları Hâsılatından Alınan, Fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek ve tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde, ikramiye tutarı ne olursa olsun oran %10 olarak uygulanır. İkramiyenin aynı olarak ödenmesi halinde ise fatura değeri esas alınır.

Buna göre Veraset ve İntikal Vergisinde ön tarhiyat, beyan edilen servet değerleri üzerinden beyannamenin verilmesini takip eden 15 gün içinde gerçekleştirilirken; tahakkuk beyannamenin verilme şekline göre farklılık arz etmektedir. Eğer beyan-

name elden verilmiş isə tahakkuk fişinin mükellefe verildiği an; beyannamenin posta ilə gönderilmesi durumunda, taahhütlü posta isə postaya verildiği tarihten veya adi posta isə beyannamenin vergi dairesine ulaştığı tarihten itibaren 15 günlük sürenin bittiği gün verginin tarh ve tahakkukunun meydana geldiğinin kabulü gerekir (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 359*).

14. Veraset ve intikal vergisinin ödenmesi

Veraset ve İntikal Vergisi, tahakkukundan itibaren 3 yılda ve her yıl Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere toplam 6 taksitte ödenir. Ödenmesinde sağlanan kolaylıklar ve ödeme süresinin uzunluğu vergiyi gerçek bir servet vergisi olmaktan çıkarmaktadır.

Daha önce de belirtildiği üzere, gerçek ve tüzel kişilerce tertip edilen yarışma ve çekilişler sonucu kazanılan ikramiyeler ile 5602 Sayılı Şans Oyunları Hâsılatından Alınan Vergi, fon ve Payların Düzenlenmesi Hakkındaki Kanunda tanımlanan şans oyunları dolayısıyla dağıtılacak ikramiyelerden kesilecek vergiler beyanname verme süresi içinde ödenir. Yarışmayı, çekilişi ya da müsabakayı tertip edenler sorumlu sıfatıyla yarışmanın, çekilişin ve müsabakanın gerçekleştirildiği ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar beyannamelerini verirler.

15. Vergi güvenlik önlemleri

15.1. Tahakkuk eden verginin ödenmesine ilişkin önlemler

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 17'nci maddesi uyarınca, kamu idareleri ve müesseseleri, bankalar, bankerler, kasa kiralayanlar, sigorta şirketleri, sair şirketler ve müesseseler, mahkemeler ve icra daireleri, vergi konusuna giren bir ödemede bulunmadan önce ilgiliden, verginin ödendiğine dair vergi dairesince düzenlenmiş tasdiknamenin ibrazını talep ederler. Bu kişiler, tasdiknameyi ibraz etmeyen istihkak sahiplerine yapacakları ödemelerden; veraset yoluyla intikallerde %5; ivazsız intikallerde %15 oranında vergi karşılığı tevkifat (*kesinti*) yaptıktan sonra kalanı ödemek durumundadırlar. Tevkifat yapmadan para ve senet verenlerle tevkif ettikleri parayı kanunda öngörülen süre içerisinde mal sandığına yatırmayanlardan (*hakemler hariç*), tevkif etmeye ve yatırmaya mecbur oldukları paralar 6183 Sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun hükümlerine göre gecikme zammı tatbik edilerek tahsil edilir. Üstelik tevkifatı yapan ilgili kuruluşların, bu görevleri süresinde yerine getirmeyen sorumlularından, tevkif etmeye ve yatırmaya mecbur oldukları paraların %10'u oranında ayrıca ceza kesilir.

Tevkif edilen tutarlar, mükelleflerce verilen beyanname üzerinden hesaplanan vergilerden mahsup edilir. Kalan kısım verginin ödeme süresine göre taksitlendirilir (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 362*).

Futbol müsabakaları ve at yarışları üzerinden müşterek bahis düzenleyenlerle yarışma ve çekiliş düzenleyen gerçek ve tüzel kişilerin kazanılan ikramiyelerden %10 oranında vergi kesintisi yapma zorunlulukları vardır. Elbette bu oran, bahsi geçen ikramiyelerin istisna tutarını aşan kısımları için uygulanacaktır. İstisna haddi içinde kalan tutarlar için kesinti söz konusu olmayacaktır. İkramiyenin birden fazla bilete isabet etmesi durumunda her bilet için ödenen ikramiye ayrı ayrı intikal sayılacak ve haliyle istisna tutarı ayrı ayrı uygulanacaktır. Ayrıca belirtmek gerekir ki kanun koyucu, müşterek bahislere ilişkin kesinti uygulamasını futbol karşılaşmaları ve at yarışları ile sınırlı tutmuştur. Bunlar dışındaki müşterek bahisler genel esaslara göre vergilendirilmektedir (*Şenyüz ve diğerleri, 2013: 361-362*).

Bir diğer güvenlik önlemi gayrimenkullerle alakalıdır. Şöyle ki, intikal eden gayrimenkullere ait vergi ödenmedikçe bunların devir ve ferağ yapılamamakta ve üzerinde herhangi bir aynî hak tesis edilememektedir. Tapu memurları, devir ve ferağ işlemlerini yapabilmeleri için idarece verilmiş ilişki kesme belgesinin ibrazını istemek durumundadırlar. Bu belge olmaksızın devir ve ferağ işlemlerini yapamazlar. Aksi takdirde verginin ödenmesi hususunda mükellefle birlikte müteselsilen (*zincirleme*) sorumlu tutulurlar. Ancak 6183 Sayılı Amme Alacakları Tahsili Usulü Hakkındaki Kanun uyarınca teminat gösterildiği takdirde gayrimenkullerinin bir kısmının ya da tamamının devir ve ferağına izin verilebilmektedir (*Aslan, 2007: 330*).

15.2. Vergi matrahının doğru hesaplanmasına ilişkin önlemler

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 18'nci maddesi uyarınca, vergi matrahına girmesi gereken malların kaçırılacağına dair karinelerin varlığında idare, Türk Medeni Kanununun 590'ncü maddesinin 3'ncü fıkrasına istinaden tereke defterinin yapılması istenebilir. Türk Medeni Kanununun bahsi geçen maddesinde, mirasçıların yanı sıra alakadarların da talepte bulunabileceği belirtilmiştir. Kamu alacağının tahsili bakımında idarenin de alakadarlardan sayılması son derece doğaldır (*Öncel ve diğerleri, 2013: 390*).

Veraset ve İntikal Vergisinin 23'ncü maddesi ile kanun koyucu, vergi matrahının doğru hesaplanması adına, bankalara özel bir ödev yüklemiştir (*Öncel ve diğerleri, 2013: 390*). Buna göre bankalardaki kiralık kasa sahiplerinin ölmesi halinde, sulh hâkimi tarafından yapılacak tespit hariç olmak üzere, vergi dairesince yetkilendirilmiş bir memur hazır bulunmadıkça kasanın açılmasına ve bu memur tarafından tespit edilmedikçe kasadakilerin mirasçıları, kanuni temsilciler veya vekilleri tarafından alınmasına izin verilemez.

Kaynakça:

1. Aksoy, Ş. (2010). Vergi hukuku ve türk vergi sistemi, İstanbul, Filiz Kitapevi.
2. Aren, S. (1952). Veraset vergisi üzerinde bir deneme, Ankara, Güney Matbaacılık ve Gazetecilik T.A.O.
3. Arslan, M. (2007). Türk vergi sistemi, Ankara, Nobel Yayın Dağıtım.
4. Bilici, N. (2013). Türk vergi sistemi, Ankara, Seçkin Yayıncılık.
5. Erginay, A. (1975). Kamu maliyesi, Ankara, Sevinç Matbaası.
6. Kırbaş, S. (1998). Vergi hukuku, Ankara, Siyasal Kitapevi.
7. Öncel, M. & A. Kumrulu & N. Çağan (2013). Vergi hukuku, Ankara, Turhan Kitapevi.
8. Öz, S. (2006). Gelir vergisinde vergiyi doğuran olay elde etme, Ankara, Maliye ve Hukuk Yayınları.
9. Saban, N. (2004). Özel kısım vergi hukuku, İstanbul, Der yayıncılık.
10. Sarılı, M.A. (2010). Türk vergi sistemi ve uygulaması, Ankara, Ümit Ofset Matbaacılık.
11. Şenyüz, D. & M. Yüce & A. Gerçek (2013). Türk vergi sistemi, Bursa, Ekin Yayınevi.

Prof. Ahmet Burcin Yereli

Hacettepe University Faculty of Economics and Administrative Sciences Department
of Public Finance

Res.Asst. Onur Ucar

Hacettepe University Faculty of Economics and Administrative Sciences Department
of Public Finance

Inheritance and gift tax of turkish tax system

Abstract

Purpose – to give some knowledge about Turkish Inheritance and Gift Tax to Azerbaijani tax researchers and practisers.

Design/Methodology – interpretation of articles of Turkish Inheritance and Gift Law has chosen as a main method of determining the issue.

Findings – Turkish Inheritance and Gift Law is stated by the theoretical framework and applications.

Research limitations – there are no research limitations for this paper.

Practical implications – this paper is an important guide for whom are interesting about Turkish Inheritance and Gift Tax.

Originality/Value – Turkish Inheritance and Gift Tax is theoretically and practically described in this paper.

Keywords: *Inheritance and gift tax, Turkish tax system, Turkey, tax, taxation.*

JEL Classification Codes: H20, H27.

i.e.d., prof. Ahmet Burçin YERELİ

Hacettepe Universiteti İqtisadi və İdari Elmlər Fakültəsi Maliyə Bölməsi

Asisent Onur UÇAR

Hacettepe Universiteti İqtisadi və İdari Elmlər Fakültəsi Maliyə Bölməsi

Türkiyə vergi sistemində vərəsəlik və bağışlama vergisinin tətbiqi mexanizmi

Xülasə

Tədqiqatın məqsədi – Türkiyədəki vərəsəlik və bağışlama vergisinin tətbiqi haqqında Azərbaycandakı vergi qurumlarına izahedici mahiyyətdə məlumatlar verməkdir.

Tədqiqatın metodologiyası – metod kimi Türkiyədəki vərəsəlik və bağışlama vergisi qanununun şərh və maddələrinin dayandığı əsaslar üzərində tədqiqatlar aparılmışdır.

Tədqiqatın nəticələri – Türkiyə vergi sistemində olan vərəsəlik və bağışlama vergisi nəzəri və praktik baxımdan ortaya qoyulmuşdur.

Tədqiqatın məhdudiyyətləri – araşdırmamızda hər hansı bir məhdudiyyətlə üzləşilməmişdir.

Tədqiqatın praktiki əhəmiyyəti – Azərbaycanda olan, ancaq Türkiyədə vərəsəlik və bağışlama vergisi ilə bağlı detallı məlumat əldə etmək istəyənlərə bələdçi olması baxımından əhəmiyyətlidir.

Tədqiqatın orijinallığı və elmi yeniliyi – nəzəri və praktik baxımdan Türkiyədəki vərəsəlik və bağışlama vergisi şərh edilmişdir.

Açar sözlər: *vərəsəlik və bağışlama vergisi, Türkiyə vergi sistemi, Türkiyə, vergi, vergitutma.*