

**SİRKÜLER**  
Sayı: 2014/085

İstanbul, 15.04.2014  
Ref: 4/085

**Konu:**

**MİRASÇILARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ REHBERİ YAYINLANDI**

Mirasçılarının vergisel yükümlülüklerine ilişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'na "Mirasçılarının Vergisel Yükümlülükleri Rehberi" hazırlanmıştır.

Ölüm halinde mirasçılarının vergi mevzuatı açısından yapmaları gereken işlemlere yönelik hazırlanan rehberde; veraset ve İntikal vergisi açısından yapılması gerekenler, gelir vergisi açısından yapılması gerekenler ile katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi açısından yapılması gerekenlere ilişkin konulara yer verilmiştir.

Söz konusu rehber sirkülerimiz ekinde ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş**

**EK:**

Mirasçılarının Vergisel Yükümlülükleri Rehberi

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Ortak

[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)

**Güray ÖĞREDİK**

**SMMM**

Mazars/Denge Vergi Departmanı, Kıdemli Müdür

[gogredik@mazarsdenge.com.tr](mailto:gogredik@mazarsdenge.com.tr)



**MİRASÇILARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ  
REHBERİ**

**2014**

Bu rehber sadece pdf formatında hazırlanmıştır.

Ayrıntılı bilgi almak için  
Vergi İletişim Merkezinin (VİMER) 444 0 189 telefon hattına  
başvurabilirsiniz.

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

Bu rehber, yayım tarihinde yürürlükte olan mevzuat dikkate alınarak hazırlanmıştır. Güncel mevzuat bilgilerine ücretsiz olarak ulaşmak için Başkanlığımızın internet sayfası aracılığıyla e-posta bilgilendirme hizmetine abone olabilirsiniz.

Bu rehber elektronik ortamda [www.gib.gov.tr](http://www.gib.gov.tr) internet sayfasından ulaşabilirsiniz.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Daire Başkanlığı**

**Yayın No: 154**

**NİSAN 2014**

## MÜKELLEF HAKLARI BİLDİRGESİ

**Bu bildirme, Türk Gelir İdaresinin mükellef odaklı, kaliteli hizmet sunma anlayışı içerisinde, saygılı ve dürüst olma temel ilkesiyle çalışmaya, vergi ödemenin sadece bir yükümlülük değil vatandaş olma ve sorgulama hakkı olduğu bilinciyle kendisinden hizmet alan herkesi memnun etmeye ve sorunları çözmeye olan bağlılığını onaylar.**

### **Bu nedenle;**

- Açık, güvenilir, zamanında ve yeterli bilgi ile hizmet vereceğiz.
- Bilgi Edinme Hakkı Kanunu çerçevesinde öğrenmek istediğiniz her bilgi için doğru insanlarla temasa geçmeniz konusunda sizleri yönlendireceğiz.
- Vergi konusundaki gelişmeleri sürekli güncellenen internet sayfamızla ve basılı yayınlarla sizlere en kısa zamanda duyuracağız.
- Ücretsiz e-posta sistemimize kaydolmanız durumunda vergisel gelişmeleri kaynağından ve anında öğrenmiş olacaksınız.
- Şahsi ve gizli bilgilerinize saygılıyız. Bu bilgileri Vergi Usul Kanunu'nun öngördüğü haller dışında açıklamayacağız ve kullanmayacağız.
- Vergi ile ilgili yükümlülüklerinizin yerine getirilmesinde sizlere her türlü kolaylığı sağlayacağız.
- Yaptığımız işlemlerde ve gerçekleştirdiğimiz düzenlemelerde vergi kanunlarının adil, hukuksal, tarafsız ve rekabeti koruyucu bir şekilde uygulanmasını esas alacağız.
- Vergi incelemelerinde kanunları doğru, tarafsız ve tutarlı bir şekilde uygulayacağız. İncelemenin her aşamasında sizi bilgilendireceğiz.
- Şikayetlerinizi gerçek kimlik ve iletişim bilgilerinizle iletmeniz halinde, en kısa sürede sonuç ile beraber size döneceğiz.
- Sürekli olarak kendimizi yenileyecek, daha iyi hizmet sunmanın arayışı içinde olacağız.

## **MİSYONUMUZ**

Toplumsal refahın artırılmasına destek sağlamak üzere yeterli geliri adalet, tarafsızlık, verimlilik ilkeleri çerçevesinde toplamak, vergi sisteminin basitleştirilmesi ve uyumun artırılmasına katkıda bulunmak ve mükellefe kaliteli hizmet sunmaktır.

## **VİZYONUMUZ**

Her türlü ekonomik yapı ve aktiviteyi geliştiren, kavrayan; güvenilir, etkin, şeffaf, küresel boyutta öncü ve örnek bir idare olmaktır.

## **TEMEL DEĞERLERİMİZ**

Güvenilirlik  
Adalet  
Tarafsızlık  
Etkinlik (Hız, esneklik ve verimlilik)  
Saydamlık  
Sorumluluk Bilinci  
Çözüm Odaklılık  
Yetkinlik  
Sürekli Gelişim  
Katılımcılık

## İÇİNDEKİLER

<b>GİRİŞ</b> .....	1
<b>A- VERASET YOLUYLA VEYA İVAZSIZ SURETLE İNTİKALİN VERGİLEMESİ</b> .....	1
a) Veraset ve İntikal Vergisinin Konusu.....	1
b) Veraset ve İntikal Vergisinde vergiyi doğuran olay.....	2
1-Ölüm.....	2
2-Gaiplik.....	2
c) Veraset ve İntikal Vergisinin mükellefi.....	2
<b>I-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE MUAFİYETLER</b> .....	3
<b>II- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE İSTİSNALAR</b> .....	3
<b>III-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLMESİNDE DİKKATE ALINMASI GEREKEN HUSUSLAR</b> .....	4
a-Gayrimenkullerin Beyanı.....	4
b-Ticari Sermaye.....	5
c- Menkul Mallar ve Gemilerin Beyanı.....	5
d- Esham (Hisse Senetlerinin) Beyanı.....	5
e-Tahvilatın (Borç Senetlerinin) Beyanı.....	5
f- Yabancı Paraların Beyanı.....	5
g-Hakların Beyanı.....	5
<b>IV-HANGİ HALLERDE KİMLER BEYANNAME VERİR</b> .....	6
<b>V- BEYANNAMENİN VERİLECEĞİ YER</b> .....	6
<b>VI- BEYANNAME NE ZAMAN VERİLECEK?</b> .....	7
<b>VII- BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER</b> .....	8
<b>VIII-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ MATRAHININ TESPİTİNDE İNDİRİLEBİLECEK BORÇ VE GİDERLER</b> .....	8
<b>IX-İHTİLAFLI BORÇLAR</b> .....	9
<b>X-VERGİ ORANI</b> .....	9
<b>XI- VERGİ NE ZAMAN NEREYE ÖDENECEK?</b> .....	10
<b>XII- MİRASA DÂHİL MALLARIN MİRASÇILARCA TASARRUFU</b> .....	11
a) Gayrimenkullerde.....	11
b) Menkul Mallarda.....	11
<b>B- GELİR VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER</b> .....	11
Beyan Edilen Verginin Ödenmesi.....	12
<b>C- KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER</b> .....	13
<b>D- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER</b> .....	13

# MİRASÇILARIN VERGİSEL YÜKÜMLÜLÜKLERİ REHBERİ

## GİRİŞ

Bu rehber, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından benimsenen mükellef odaklı hizmet anlayışının gereği olarak, ölüm halinde mirasçılarının vergilendirilmesi konusunda, mükellefleri bilgilendirmek amacıyla hazırlanmıştır.

Bu rehberde, Miras Hukuku açısından mirasçıları ilgilendiren temel kavramlar ile Vergi Usul Kanunu, Veraset İntikal Vergisi Kanunu, Gelir Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu açısından mirasçıların hakları, ödevleri ve tabi oldukları diğer yükümlülükler yer verilmiştir.

## Ölüm Halinde Mirasçıların Yapması Gereken İşlemler

Ölüm Halinde;

Mirasçıların miras paylarını gösteren ve veraset ve intikal vergisi beyannamesine eklenmesi gereken mirasçılık belgesi, 01.10.2011 tarihine kadar yalnızca sulh hukuk mahkemesinden alınırken, 6217 sayılı İdari Yargı Hizmetlerinin Hızlandırılması Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 1512 sayılı Noterlik Kanununda yapılan değişiklik sonucunda, 01.10.2011 tarihinden itibaren mirasçılarca sulh hukuk mahkemesinin yanı sıra noterlerden de veraset ilanı alınır,

Ölenden 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.

## A- VERASET YOLUYLA VEYA İVAZSIZ SURETLE İNTİKALİN VERGİLEMESİ

**a) Veraset ve İntikal Vergisinin Konusu:** Servet üzerinden alınan Veraset ve İntikal Vergisinin uygulama alanı Türk vatandaşları ile Türkiye Cumhuriyeti sınırlarında intikal eden mallardır.

Türkiye Cumhuriyeti uyuğunda 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.

Türkiye Cumhuriyeti uyuğunda bulunan şahısların yabancı memleketlerde aynı yollardan mal edinmeleri de veraset ve intikal vergisinin konusuna girer. Ancak, Türkiye Cumhuriyeti uyuğundaki kişilerin Türkiye sınırları dışında bulunan mallarının, veraset yoluyla veya ivazsız bir şekilde Türkiye’de ikametgahı olmayan yabancı şahıslara intikali bu verginin konusuna girmez.

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

Aynı şekilde Türkiye’de ikamet eden yabancı şahsa, Türk vatandaşından yabancı bir ülkede bulunan malının intikal etmesi halinde yapılan bu kazandırma da veraset ve intikal vergisine tabidir.

**b)Veraset ve İntikal Vergisinde vergiyi doğuran olay:** Veraset ve intikal vergisi uygulamasında vergiyi doğuran olay, Kanunun 2’nci maddesinde tanımı yapılan malların yukarıda belirtilen kişilere veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun ivazsız bir surette intikal etmesidir.

Buna göre vergiyi doğuran olay, bir kişinin ölümü, Medeni Kanun hükümlerine göre hukuken ölümüne karar verilmesi (gaiplik) veya hayatta iken yapılan bağışlamalar ile meydana gelmektedir.

## 1- Ölüm

Bir kimsenin ölümü üzerine mirası (malları, hakları ve borçları), Medeni Kanun hükümlerine göre mirasçılara geçer. Mirasçılık ya kanuna yada murisin iradesine dayanır. Kanuna dayanan mirasçılığa “kanuni mirasçılık”, murisin iradesine dayanan mirasçılığa da “mansup mirasçılık” denir.

## 2- Gaiplik

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 mahkemeye 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 Kanunu’nun 32-35’inci** maddeleri gereğince gaiplik kararı verildiği takdirde, mirasçılar aynen gaibin ölümü gerçekleşmiş gibi mirasçı olurlar. Ancak, gaiplik kavramında az da olsa geçicilik vardır.

Bu nedenle, gaiplik kararından sonra mirasçı olacakların, hem ileride ortaya çıkması halinde gaibin kendisine, hem de diğer hak sahiplerine aldıklarını iade edeceklerine dair teminat vermeleri zorunludur. 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** (M.K. Md. 584)

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

**c)Veraset ve İntikal Vergisinin mükellefi:** Veraset yoluyla veya ivazsız (karşılıksız) bir suretle mal intikal eden gerçek ve tüzel kişilerdir.

Gerçek kişiler insanlardır. Türk Medeni Kanunu’nun 28’inci maddesine göre, çocuk hak ehliyetini, sağ doğmak koşuluyla, ana rahmine düştüğü andan başlayarak elde etmektedir.



Tüzel kişiler ise birden çok gerçek kişinin belirli bir amacın gerçekleştirilmesi için emek ve sermayelerini birleştirmeleri ile oluşan ortaklıklardır. Tüzel kişiler 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 vergiler 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.

## **I-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.

Kamusal muafiyet kapsamına, 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 vergisinden muaf olanlar,

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.

## **II- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİNDE İSTİSNALAR**

-Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu’nun 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 (2014 yılı için) 146.306 TL’si, eşin yalnız başına mirasçı olması halinde ise kendisine isabet eden miras payının (2014 yılı için) 292.791 TL’si,

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

- Bütün sadakalar,

- İvazsız suretle intikallerin (2014 yılı için) 3.371 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 (2014 yılı için) 3.371 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 bey'iyelerinden 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 Kanunu'nun 242'nci maddesine göre rücu koşulu ile yapılan bağışlarda, bağışlananın bağışlayandan önce ölümü halinde, bağışlayana rücu eden bağışlanmış mallar,

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

-Bakanlar Kurulu'nca 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.

vergiden istisnadır.

### **III-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ BEYANNAMESİNİN VERİLMESİNDE DİKKATE ALINMASI 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 aşağıda belirtilen değerlendirme ölçülerinden faydalanarak;

-Mükellefler veraset ve intikal vergisi konusuna giren mallarını, 7338 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde belirtilen değerlendirme ölçülerine göre değerleyeceklerdir.

-Bu Kanunda değerlendirme ölçüsü belirtilmeyen malların ise Vergi Usul Kanununun **servetleri değerlendirme** ile ilgili **3'üncü bölümdeki** esaslara göre değerlendirilecektir.

#### **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

günüdeki alım satım değeridir) bedelle, 1.1.1983 tarihinden sonra veraset yolu ile veya ivazsız bir şekilde intikal eden gayrimenkuller, ticari işletmeye dâhil olsun veya olmasın ölümün veya ivazsız intikalın meydana geldiği yıla ait emlak vergisine esas olan vergi değeri ile beyan edilmesi gerekmektedir.

#### **b-Ticari Sermaye**

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 itibariyle çıkaracakları bilançoysu esas alarak öz sermayelerini tespit edip beyan edebileceklerdir.

İşletme hesabı esasına göre defter tutanlarla basit usulde vergilendirilenler de 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 surette 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 Kanunu'nun 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 Maliye Bakanlığı'nca 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.

#### **IV-HANGİ HALLERDE KİMLER BEYANNAME VERİR**

- 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) surette 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 mirasçılarının vekili tarafından da imzalanmak suretiyle verilmesi mümkün bulunmaktadır.

Veraset yoluyla intikallerde beyanname her bir mirasçı tarafından ayrı ayrı verileceği gibi müştereken de verilmesi 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.

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

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

#### **V- 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,  
Tüzel kişilerde ve diğer teşekküllerde merkezlerinin bulunduğu,  
Miras bırakanın veya bu tasarrufu yapan şahsın ikametgâhı yabancı memlekette ise Türkiye’deki son ikametgâhının bulunduğu,

bulduğu yerdeki vergi dairesine verirler.

Muris veya tasarrufu yapan kişinin Türkiye’deki ikametgâh adresinin bulunmaması veya tespit edilememesi halinde, tarha yetkili vergi dairesinin Başkanlığımızca belirlenmesi için mükellefler vergi dairesi başkanlıklarına vergi dairesi başkanlığı olmayan illerde defterdarlıklara veya vergi dairelerine dilekçe ile başvurabilirler.

Veraset ve İntikal Vergisi'nde 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 kesilen vergilerle ilgili beyanname verme ödevi karşılıksız intikal sağlayan kişiye de yüklenebilir.

Örneğin, Beden Terbiyesi Teşkilatınca düzenlenen spor toto oyunundan ikramiye kazanan kişilerin vermesi gereken beyanname söz konusu kurum tarafından beyan edilmekte ve %10 oranında vergi tevkifatı kesilmekte ve bu tevkifat tutarı ikramiye kazananların nihai vergisi olmaktadır.

Özel kuruluşların yapacakları çekilişler piyango idaresinin iznine bağlıdır. Vergiyi doğuran olay çekilişin yapılmasına bağlandığından, yarışma ve çekilişlerde kazananlara ödenen ikramiyelerden kesilen vergilerin yarışma ve çekilişin yapıldığı günü takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar beyan edilmesi gerekir.

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.

## **VI- BEYANNAME NE ZAMAN VERİLECEK?**

**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** verilir,

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.

-Gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişler ile 5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunlarında, yarışma ve çekiliş ile müsabakaların yapıldığı günü takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar verilir.

Ayrıca 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 ziyayı cezası kesilmez ve gecikme faizi de hesaplanmaz.

Mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden **15 günlük** süre verilir. Beyanname bu süre verilirse yine vergi ziyayı 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, bu durumda 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 ziyayı cezası ile kıyaslanır ve miktar itibariyle ağır olan uygulanır.

Usulsüzlük cezalarının her mükellef için ayrı ayrı kesilmesi gerekmektedir.

## **VII- BEYANNAMEYE EKLENECEK BELGELER**

Kendilerine veraset yoluyla veya ivazsız surette 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. (Mürisin 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 sayılı İdari Yargı Hizmetlerinin Hızlandırılması Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 1512 sayılı Noterlik Kanununda yapılan değişiklik sonucunda, 01.10.2011 tarihinden itibaren mirasçılarca sulh hukuk mahkemesinin yanı sıra noterlerden de alınabilmektedir.*

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

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

1. Veraset yoluyla meydana gelen intikallerde, mürisin geçerli belgelere dayanan borçları ile vergi borçları,
2. İvazsız suretle iktisaplarda malın kendisine isabet eden borçlarla vergi borçları (Hibe edilen mala isabet eden borçları hibe eden üstlenmiş ise bu borçlar indirilmez),
3. Türkiye Cumhuriyeti uyuğunda 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),

4. Cenazenin donanımı, gömülmesi ve ölüm olayının duyurulması amacıyla mirasçılarca gazeteye 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.

### **IX-İHTİLAFLI BORÇLAR**

Murisin sağlığında icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş ve takip edilmekte olan alacak ve borçlarının beyannameye 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 vergilerde tecil edilir.

Ancak bir bedel karşılığında ilgili kuruluşlarca alınırsa tecil edilen vergi tahsil edilir.

### **X-VERGİ ORANI**

Veraset ve intikal vergisinin oranı, 7338 sayılı Kanun'un 16'ncı maddesinde belirlenmiştir.

Vergi tarifesi aşağıdaki gibidir. (2014 yılı için)

<b>Matrah</b>	<b>Verginin Oranı (%)</b>	
	<b>Veraset Yoluyla İntikallerde</b>	<b>İvazsız İntikallerde</b>
İlk 190.000 TL için	1	10
Sonra gelen 440.000 TL için	3	15
Sonra gelen 970.000 TL için	5	20
Sonra gelen 1.800.000 TL için	7	25
Matrahın bölümü için 3.400.000 TL'yi aşan	10	30

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

**Örnek:** Vefat eden kişinin 400.000 TL miras bıraktığı, iki çocuğu bulunduğu varsayıldığında, her çocuk kendine kalan miras payından 146.306 TL istisna düşüldükten sonra kalan tutar veraset ve intikal vergisi matrahı kabul edilip tarife oranına göre vergilenecektir.

Her bir çocuğun miras payı % 50 (200.000 TL) olduğundan birisinin matrahı:

$200.000 - 146.306 = 536,94$  TL olacaktır.

Ödenecek vergi:  $536,94 * \%1 = 536,94$  TL olacaktır. Diğer mirasçının vergisi de bu tutar olacağından toplam 1.073,88 TL olacaktır. Bu tutar Mayıs ve Kasım aylarında altı eşit taksitte ödenecektir. İlk taksit 178,98 TL olarak ödenecektir.

Ancak, veraset yoluyla değil de şahsa, ana, baba, eş ve çocuklarından (evlatlıktan evlat edinenlere yapılan ivazsız intikaller hariç) ivazsız mal intikali halinde vergi ivazsız intikallere ilişkin tarifede yer alan oranların yarısı uygulanacağından yukarıdaki örnekteki duruma göre **her mirasçı için hesaplanacak vergi şu şekilde olur.**

İstisna tutarı 3.371 TL'dir.

Matrah  $200.000 - 3.371 = 196.629$  TL'dir. Matrah artan orana tabi tutulduğunda, ödenecek vergi şu şekilde hesap edilecektir.

$190.000 * \%5$  (Normal oran %10) = 9.500 TL

$6.629 * \%7,5$  (Normal oran %15) = 497,17 TL

$9.500 + 497,17 = 9.997,17$  TL Mayıs ve Kasım aylarında altı eşit taksitte ödenecektir. İlk taksit 1.666,19 TL olarak ödenecektir.

***Matrah dilim tutarları, her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır.***

Bakanlar Kurulu, yukarıda yer alan matrah dilimlerini yarısına kadar artırmaya veya indirmeye yetkilidir.

5602 sayılı Kanunda tanımlanan şans oyunları ile gerçek veya tüzel kişilerce düzenlenen yarışma ve çekilişlerde kazanılan ikramiyelerde vergi oranı % 10 olarak uygulanmaktadır. İkramiyenin aynı olarak verilmesi halinde fatura tutarı esas alınır.

## **XI- VERGİ NE ZAMAN NEREYE ÖDENECEK?**

-Veraset ve intikal vergisi, tahakkukundan itibaren üç yılda 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 kesilen vergiler, beyanname verme süresi içinde,

beyannamenin verildiği vergi dairesine ödenebileceği gibi, vergi tahsiline yetkili bankaların şubelerine de ödenebilir. Ayrıca, veraset ve intikal vergisinin yurt dışından posta havalesi ile gönderilmesi de mümkün bulunmaktadır.



Örneğin, ölüm 1 Şubat 2014 tarihinde gerçekleşmiş ve mükellef Nisan ayında beyanda bulunmuşsa ödemeleri Mayıs ve Kasım aylarında olacaktır. Eğer mükellef Mayıs ayı içinde beyanda bulunması halinde ise taksitler Kasım ayında başlayacaktır.

## **XII- 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 Kanununun 10 uncu maddesinde yazılı cinsten (menkul mallar hariç) teminat gösterilmesi halinde ilişiksiz belgesi verilir.

### **b) Menkul Mallarda**

Amme idare ve müesseseleri, banka, banker ve kasa kiralyanlar, sigorta şirketleri, sair şirket ve müesseselere ve mahkemelerle icra dairelerine vergiye karşılık olmak üzere 17 nci madde gereğince tevkifat yapma görev ve yetkisi verilmiştir.

Yukarıda sayılan kurum ve kuruluşlar 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. Tevkif edilen bu vergi karşılıkları, en geç bir hafta içinde buldukları yerin mal sandığına (vergi dairesine) yatırılması ve mirasçılarının bağlı buldukları vergi dairesine yazı ile bildirilmesi gerekmektedir.

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

## **B- GELİR VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER**

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

Bununla birlikte Vergi Usul Kanununun 16 nci maddesine göre ölümle birlikte beyanname verme ve bildirim sürelerine **üç ay** eklenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, ölüm olayından sonra mirasçılarının bildirimde bulunmaları için süre **dört ay** olmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 92 nci maddesinde ölüm halinde beyanname vermek için ölüm tarihinden itibaren 4 aylık bir süre belirlenmiştir. Yani ölüm halinde içinde bulunulan yıla ait ve geçmiş yıla ait beyanname 4 aylık bir süre içinde verilmelidir.

Örneğin, 20 Şubat 2013 tarihinde vefat olayı olmuşsa beyanname verme ödevi mirasçılar tarafından 20 Haziran 2013 tarihine kadar yerine getirilmelidir. Burada geçmiş yıl beyannamesi için farklı bir tarih belirlenmesi söz konusu değildir.

Gelir Vergisi Kanunu açısından mirasçılara getirilen bir diğer yükümlülük de kira geliri elde eden mükelleflerin gelecek yıllara ait olup peşin tahsil ettiği kiraların gelecek yıl beyan edebilmelerine imkân sağlayan hükme ölüm dolayısıyla bir istisna getirilmekte ve mirasçıların bu gelirleri içinde bulunulan yılın geliri olarak beyan etme zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

Ölüm halinde vergi cezaları düşer. Ancak gecikme zam ve faizleri ceza niteliğinde olmadığından mirası kabul eden mirasçılardan miras hisseleri oranında talep edilecektir.

Mükellefiyetin devam etmesi halinde ölüm tarihinden ilgili yılın sonuna kadar miras bırakanın bastırıldığı belgeler kullanılabilir.

### **Beyan Edilen Verginin Ödenmesi**

Vergi Usul Kanunu'nun 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.

Yukarıda belirtilen yükümlülüklerin yanı sıra gelir vergisi açısından çeşitli haklara da yer verilmiştir. Örneğin, ölüm dolayısıyla verilen tazminatlar ile yapılan yardımlar gelir vergisinden istisnadır.

Kanunla kurulan sosyal sigorta kuruluşlarının ve Sosyal Sigortalar Kanunu'nun geçici 20 nci maddesi gereğince kurulan sandıkların dul ve yetimler için verdikleri tazminat ve yardımlar da gelir vergisi'nden istisna edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 nci maddesinde belirtilen serbest meslek erbabının, sadece kendilerinin değil kanuni mirasçıların da telif kazançları ve ihtira beratı istisnasından yararlanabilme hakları vardır. Bu istisnadan yararlananlar için 94 ncü maddeye göre tevkif edilen vergi nihai vergi olmakta ve ilgili maddedeki faaliyetlerinden dolayı beyanname verme yükümlülükleri bulunmamaktadır.

Yine Gelir Vergisi Kanunu'nun 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 bulunmamalarının söz konusu şartları bozmayacağı belirtilmiş olması da mirasçılara verilmiş bir diğer haktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 81 nci 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 Vergisi'nden istisna edilmiştir. bunların işin başında bilfiil bulunmamalarının söz konusu şartları bozmayacağı belirtilmiş olması da mirasçılara verilmiş bir diğer haktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 81 nci 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.

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

Gelir Vergisi Kanunu'nda 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 verilmeyecektir.

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

### **C- KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER**

Mükellefin ölümü halinde Katma Değer Vergisi beyannamesinin verilme süresi 3 ay uzayacaktır.

Damga Vergisi ve diğer vergiler için özel bir düzenleme yapılmadığı için Vergi Usul Kanunu'ndaki genel sürelerle ilişkin hükümler esas alınmıştır.

İşletme bütünlüğünü korumak amacıyla miras bırakan açısından ortaya çıkacak değer artış kazancının vergilendirilmemesine ilişkin Gelir Vergisi Kanunu'nun 81 nci maddesine paralel düzenleme Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 17/4-c maddesinde yapılmış olup, bu şartlar sağlandığı takdirde Katma Değer Vergisi de oluşmayacaktır.

Eğer işe mirasçılar tarafından devam edilecekse muristen devralacakları İndirilecek Katma Değer Vergisini de kullanabileceklerdir.

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 dahil 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 mirasçıdan talep edilir. Eğer mirasçılar mirası reddederse o zaman İcra ve İflas Kanunu hükümleri gereği tereke alacaklılar arasında orantılı olarak paylaşılır.

Mirasbırakana 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.

### **D- ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ AÇISINDAN YAPILMASI GEREKENLER**

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun (15/2-a) maddesine göre, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki mallardan kayıtlı ve tescile tabi olanların, veraset yoluyla intikalleri hariç ilk iktisabında istisna uygulanan malların istisnadan yararlananlar dışındakilerce iktisabında, ilk iktisabındaki matrah esas alınarak adına kayıt ve tescil işlemi yapılan, kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte özel tüketim vergisi alınmakta, ancak bu husus Kanunun 7/2 nci maddesi 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 uygulamaksızın varislere intikal etmesi ve murisin istisnadan yararlandığı tarihten itibaren 5 yıllık sürenin bitimine kadar varisler adına kayıt ve tescilli kalmak koşuluyla üçüncü kişilere satışında da ÖTV uygulanmamaktadır.

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 işlem tesis edilecektir.

Buna göre, muristen mirasçılara intikal etmiş olan terekenin birden fazla mal veya haktan ibaret olması halinde, diğer mirasçılarının vereceği feragatname üzerine aracın tek bir mirasçı adına tescil edilmesi durumunda, intikalin murisin mirasçı olduğunu gösterir veraset ilamı ile diğer mirasçılarının onun lehine miras hakkından feragatini gösterir belgenin ilgili kuruluşlara ibrazı suretiyle bu işlemin “veraset yoluyla intikal” olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmakta, dolayısıyla bu durumda ÖTV aranmadığı gibi, bu kapsamda işlem tesisi için muristen mirasçılara intikal etmiş olan söz konusu aracın dışındaki diğer mal ve haklarla ilgili olarak da aynı mirasçı lehine feragat edilmiş olması aranmamaktadır.

Ancak, 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 kısmı hariç), miras 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.

Diğer taraftan, bahse konu ÖTV uygulaması bakımından diğer mirasçılarının tek bir mirasçı araçla ilgili miras haklarından feragatini gösterir belgenin noter onaylı olması gerekmektedir.