

# YURTDIŞINDAN HİBE ve SATIN ALMA ile YURTIÇİNDEN SATIN ALMA USULÜ TEMİN EDİLEN ARAÇLARA İLİŞKİN ENGELLİLERE YÖNELİK KARŞILAŞTIRMALI MEVZUAT ANALİZİ

COMPARATIVE ANALYSIS OF LEGISLATION ON DONATION AND PURCHASE FROM ABROAD AND PURCHASE FROM DOMESTIC MARKET METHODS OF VEHICLES FOR THE DISABLED



Mehmet Emrah BİNİCİ\*

## ÖZ

Engelli bireylerin toplumsal yaşama katılımının yaygınlaştığı günümüz koşullarında yetkili Kamu organlarınca bir takım hukuki düzenlemeler yapılmaktadır. Yetkili otoritelerce uygulamaya sunulan bu yasal düzenlemeler, engelli vatandaşların yaşamsal ve sosyal aktivitelerini kolaylaştırmakta, hayata tutunmaları ve psikolojik olarak özgüven kazanmalarına destek olmaktadır. Bu amaçla kanun koyucu tarafından engelli yurttaşlar için yaşamlarını kolaylaştıracak bazı mevzuat düzenlemeleri getirilmiş olmakla birlikte, getirilen bu düzenlemelerin çoğu zaman ihtisas gerektiren teknik bir konu olması münasebeti ile uygulamada bazı anlaşmazlıklar ve fikir ayrılıkları ortaya çıkmıştır. Yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden satın alma usulü araç temini, konunun teknik ve ihtisas gerektirmesi neden ile engelli vatandaşlar açısından analizi,

## ABSTRACT

Today, the public authorities take legal steps in order to increase the participation of disabled individuals to social life. The legal measures taken facilitate the disabled citizens' life and social activities, help them to survive and gain self confidence psychologically. As a result, certain disagreements and arguments occur in practice since these legal steps mostly require technical expertise, although a lot of legal regulations are passed by the lawmaker. Because donation and purchase from abroad and purchase from domestic market methods of vehicles for the disabled require technical skills, the taxation side of the issue is discussed and explained in this study.

**Keywords:** Donation vehicle, disabled citizen, special consumption tax, value added tax

**JEL Classification Codes:** K34, K30

\* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, mehmet.emrah.binici@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0003-2396-8914  
Binici, M.A. (Nisan 2019). Yurtdışından Hibe ve Satın Alma ile Yurtiçinden Satın Alma Usulü Temin Edilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Karşılaştırmalı Mevzuat Analizi, *Vergi Raporu*, 235, (11-21).

bu çalışmada ele alınarak teferruatlı bir biçimde izah edilmeye çalışılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Hibe Araç, Engelli Vatandaş, Özel Tüketim Vergisi, Katma Değer Vergisi

**JEL Sınıflandırması Kodları:** K34, K30

## GİRİŞ

Engelli vatandaşlar adına sosyal politika anlayışının yansıtılması ve bu kapsama giren hizmetlerin daha kaliteli bir biçimde yerine getirilmesi ve ayırım gözetilmeksizin her bireyin bu hizmetlere ulaşılabilirliği noktasında, kamusal ve sosyal hizmetlerde en önemli aşama gerekli hukuki düzenlemelerin hayata geçirilmesi olmaktadır. Engelli vatandaşların yaşamlarını idame ettirmeleri, ihtiyaçlarını karşılamaları ve sosyalleşmeleri adına fiziki çevreye ulaşılabilirlikleri çok önemli bir hususiyet arz etmektedir. Hususiyet arz eden bu konunun fiili olarak hayata geçirilmesinin en etkili yöntemlerinden birisi ise mevzuat düzenleyici kamu organlarının bu konuda üstleneceği liderlik rolü ile kamu hizmetlerinin sosyal odaklı ve katılımcı bir anlayışla planlanması ve yürütülmesi olmaktadır. Türk vergi sistemi bu amaçla, engelli vatandaşlar adına birçok konu ve bilimum alanlarda çeşitli mevzuatsal kolaylıklar tanımakta ve vergisel istisna ve muafiyetler sunmaktadır. Güncel yasal düzenlemeler ışığında Türk vergi mevzuatı gerek yurtiçi taşıt alımlarında gerekse de yurtdışından taşıt getirilmesinde; engelli vatandaşların fiziki çevreye daha kolay ve hızlı ulaşabilmeleri adına, kamu hizmetlerinin sosyal odaklı ve katılımcı bir anlayışla icra edilmesi amaçlı Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi gibi bazı alanlarda yasal düzenlemeler getirmiş bulunmaktadır.

Bu makale; engelli vatandaşların yaşamlarını kolaylaştıran, topluma kazandırılmaları, sosyal-

leşmeleri ve fiziki çevreye ve olanaklara ulaşabilmeleri noktasında yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden satın alma usulü taşıt getirilmesini vergisel mevzuat açısından karşılaştırmalı analizini gerçekleştirerek konjonktürel durumunu resmetme, yurtiçi ve yurtdışından araç alınmasının avantaj ve dezavantajlarının çaprazlama tetkiki, bazı anlaşmazlık konusu mevzularda açıklık getirme ve fiiliyatta oluşan veyahut oluşabilecek problemlerin çözümü noktasında bazı tavsiyeler ve öneriler sunma gayesini gütmektedir.

## 1- YURTDIŞINDAN HİBE ve SATIN ALMA USULU GETİRİLEN ARAÇLAR ile YURTIÇİNDEN ALINAN ARAÇLARA İLİŞKİN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

Yürürlükte bulan mevzuat sistemimiz, gerek yurtdışından hibe ve satın alma usulü ile gerekse de Türkiye’de yerleşik otomobil bayilerinden araç alımlarında engelli vatandaşlar için vergisel kolaylıklar sağlayan imkânlar sunmaktadır. TC Anayasasının “Sosyal Güvenlik Bakımından Özel Olarak Korunması Gerekenler” başlıklı 61’inci maddesinde<sup>1</sup> de bu durum ifade edilmiş ve yasal düzenlemelerin hayata geçirilmesi noktasında emredici bir ifade de bulunarak; bu doğrultuda engelli vatandaşların sosyal imkânlardan mahrum olmamaları adına yetkili kamu organlarınc bir takım hukuki düzenlemeler hayata geçirilmiştir. Getirilmiş olan bu düzenlemelerden bazıları vergisel konularda olup engelli vatandaşlar ile herhangi bir engeli olmayan vatandaşlar arasında

<sup>1</sup> “... Devlet, sakatların korunmalarını ve toplum hayatına intibaklarını sağlayıcı tedbirleri alır... Bu amaçlarla gerekli teşkilat ve tesisleri kurar veya kurdurur.”

fırsat eşitliğini bir nebze de olsa sağlama gayesi güdülüp dolaylı yönden maddi destek aracı kılınarak manevi destek verilmesi amaçlanmıştır.

Engelli vatandaşlar için taşıt alım sürecinde muhatap kalacakları veyahut istisna veya muafiyet tanınmak sureti ile ödemek zorunda olmayacakları vergisel konularda aşağıda hem yurtdışından hibe ve satın alma usulü ile hem de Türkiye’de yerleşik otomobil bayilerinden araç alımlarına ilişkin mevzuat düzenlemelerine yer verilmiştir.

### **1.1- Yurtdışından Hibe ve Satın Alma Usulü Getirilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Mevzuat Analizi**

Yurtdışından hibe ve satın alma usulü getirilen araçlara ilişkin engellilere yönelik mevzuat düzenlemeleri ile ilgili olarak aşağıda Gümrük Vergisi, Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden değerlendirmelere yer verilmiştir.

#### **1.1.1- Yurtdışından Hibe ve Satın Alma Usulü Getirilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Gümrük Vergisi Analizi**

4458 sayılı Gümrük Kanununun<sup>2</sup> “Özellik gösteren faaliyetler” başlıklı altıncı kısmının “Gümrük

*Vergilerinden Muafiyet ve İstisnalar*” başlıklı birinci bölümünün 167’nci maddesinin 12- a. bendinde “..engellilerin kullanımına mahsus eşyaların” Gümrük Vergisinden<sup>3</sup> muaf oldukları belirtilmiş ve birinci bölümün sonunda ise engellilerin kullanımına ilişkin eşyayı geliş süreleri dâhil tanımlamaya, bunların cins, nevi ve miktarlarını belirlemeye, muafiyet ve istisna uygulanacak tutarları sıfıra kadar indirmeye veya iki katına kadar çıkartmaya ve bu muafiyet ve istisnayı farklı eşya itibarıyla birlikte veya ayrı ayrı uygulamaya Cumhurbaşkanı’nın<sup>4</sup> yetkili olduğu ifade edilmiştir.

Ayrıca Devlet Bakanlığının 15/9/2009 tarihli ve 20299 sayılı yazısı üzerine, 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167’nci maddesinden alınan yetkiye istinaden, Bakanlar Kurulu’nca 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı kararlar alınmıştır. Alınan bu kararın 104’üncü maddesi ile görme engelliler hariç olmak üzere, engellilerin hayatlarını idame ettirmesi için kişisel kullarımlarına mahsus özel surette imal edilmiş ve gümrük idaresine sunulduğu tarih itibarıyla kayıt ve model yılı dahil, üç yıldan eski olmayan motosiklet,<sup>5</sup> otomobillere,<sup>6</sup> minibüslere<sup>7</sup> ve yeterli tavan yüksekliğine sahip olan motorlu kara nakil vasıtalarına<sup>8</sup> muafiyet

<sup>2</sup> 04.11.1999 Tarih ve 23866 Resmî Gazete Sayılı Gümrük Kanunu

<sup>3</sup> Gümrük Vergisi; dış ticaret ve ekonomi politikası aracı olarak; gümrüğe tabi ticari eşyanın sınırdan giriş, çıkışı veya geçişi sırasında, miktarı veya değeri üzerinden alınan ekonomik, sosyal ve mali fonksiyonları önemli olan bir vergi türüdür

<sup>4</sup> 2/7/2018 tarihli ve 700 sayılı KHK’nin 126’ncı maddesiyle, bu fıkrada yer alan “Bakanlar Kurulu” ibaresi “Cumhurbaşkanı” şeklinde değiştirilmiştir.

<sup>5</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararı 104.2-a “Münhasıran engelliler tarafından kullanılmak üzere özel surette imal edilmiş hareket ettirici tertibatı bulunan ve bu kişiler tarafından serbest dolaşıma sokulan, motosikletler”

<sup>6</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararı 104.2-a “Münhasıran engelliler tarafından kullanılmak üzere özel surette imal edilmiş hareket ettirici tertibatı bulunan ve bu kişiler tarafından serbest dolaşıma sokulan ve motor silindiri hacmi 1600 cc.’ye kadar olan otomobiller”

<sup>7</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararı 104.2-b.1 “El ve ayak fonksiyonlarını tamamen yitirmiş olmaları nedeniyle bizzat engelli kişi tarafından kullanılmayan, kişinin araca binip inmesiyle taşınmasını kolaylaştırıcı tertibatı bulunan, engelli kişinin üçüncü dereceye kadar kan ve sıhri hısımlarından bir sürücü veya kişi ile iş akdine bağlı olarak istihdam edilen sürücü tarafından kullanılan vasitalardan; (1/9/2016 tarihli ve 29818 sayılı R.G.’de yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı ile birinci alt bent değiştirilmiştir.) 87.02 tarife pozisyonu altında sınıflandırılan, minibüsler”

<sup>8</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararı 104.2-b.2 “ El ve ayak fonksiyonlarını tamamen yitirmiş olmaları nedeniyle bizzat engelli kişi tarafından kullanılmayan, kişinin araca binip inmesiyle taşınmasını kolaylaştırıcı tertibatı bulunan, engelli kişinin üçüncü dereceye kadar kan ve sıhri hısımlarından bir sürücü veya kişi ile iş akdine bağlı olarak istihdam edilen sürücü tarafından kullanılan vasitalardan; Portatif koltuklar hariç olmak üzere, sürücüsü dahil altı ila dokuz oturma yeri olan, engelli kişinin rahatça taşınabilmesine imkan verecek tavan yüksekliğine sahip olan kara nakil araçları”

tanınmaktadır. 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu<sup>9</sup> kapsamına girip sol bacak engeli olan gaziler için motosiklet ve otomobillerde özel tertibat şartı aranılmamaktadır.<sup>10</sup> Ayrıca minibüs ve yeterli tavan yüksekliğine sahip olan motorlu kara nakil vasıtalarının gümrük vergilerinden muaf olarak ithaline izin verilebilmesi için malul ve sakat kişinin bu tür bir araca ihtiyacı bulunduğu ilgili gümrük idaresince kanaat getirilmesi<sup>11</sup> gerekmekte olup bu muafiyet konusunda Gümrük idaresine takdir yetkisi<sup>12</sup> tanınmıştır. Engelliler için Gümrük vergisi muafiyet hükümleri uygulanmasında arazi taşıtları kapsam dışı bırakılmıştır.<sup>13</sup> Motosiklet, otomobil, minibüs ve yeterli tavan yüksekliğine sahip olan motorlu kara nakil vasıtalarının serbest dolaşıma girdiği tarihten itibaren 10 yıl geçmedikçe engelli olmayan başka bir kişiye gümrük vergileri tahsil edilmeden satışı, hibesi veya devri yapılamayıp 10 yıl sonrasında, söz konusu araçların satışı, hibesi veya devrinde gümrük vergileri aranılmamaktadır.<sup>14</sup> Söz konusu taşıtlara uygun yedek parça ve aksesuarlar veya bu eşyanın bakım, kontrol, ayarlama veya tamiri için gerekli olan aletler de muafiyet kapsamındadır.<sup>15</sup>

6 Haziran 2017 tarih ve 30088 sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği<sup>16</sup> ile de konu ile alakalı teknik detaylar ve engelli vatandaşlarca izlenilmesi gereken süreç detaylı bir şekilde izah edilmiştir. İlgili tebliğde 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının<sup>17</sup> 104'üncü maddesinden faydalanacak olan engelli vatandaşlarda ortopedik engel şartı getirilerek<sup>18</sup> zihinsel engelli vatandaşların bu haktan faydalanmalarına imkân tanınmamıştır. Ayrıca yine tebliğ ile motosiklet ve otomobiller ayrı tutularak minibüs ve yeterli tavan yüksekliğine sahip olan motorlu kara nakil vasıtası alacaklarda el ve ayak fonksiyonlarının tamamen yitirilmiş olması şartı aranılmış<sup>19</sup> ve engelli kişinin alacağı aracın Türkiye Gümrük Bölgesi dışındaki gerçek veya tüzel kişiler tarafından hibe yoluyla gönderilmesi veya bedel karşılığı alınmış olması gerekmektedir.<sup>20</sup> 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu kapsamına giren sol bacak engeli olan gaziler hariç olmak üzere sadece otomatik vitesli araçlar bu muafiyet şartlarını taşımamaktadır.<sup>21</sup> Gümrük Muafiyet Tebliği'nin aracın satış ve devrine ilişkin hükümlerin yer aldığı 34'üncü maddesinin birinci bölümünde; "Engelli kişi tarafından, başka bir

<sup>9</sup> 12.04.1991 Tarih ve 3713 Resmi Gazete Sayılı Terörle Mücadele Kanunu

<sup>10</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 104.3 maddesi gereği

<sup>11</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 104.4 maddesi gereği

<sup>12</sup> Takdir yetkisi; dış çerçevesi mevzuatta çizilmiş fakat içi bir takım imkânsızlıklarla doldurulamamış bir idari usulün varlığı halinde, idareye bu idari usulün doldurulması konusunda tanınan belli bir kararı alıp almama, değişik ihtimaller arasında bir seçim yapıp yapmama, yani yetkinin kullanılıp kullanılmamasını belirleme yetkisi olarak tanımlanmıştır. İdarenin yetkilerinin kanunla düzenlenmesi anayasal bir zorunluluktur. Buna göre kanunda yer alan düzenleme, belli şart ve durumların gerçekleşmesi halinde belli bir kararı alıp almama veya değişik çözümler arasından birisini seçmek konusunda idareye bir tercih imkânı tanıyor, bu düzenlemenin idareye takdir yetkisi tanıdığı kabul edilir. Cemil KAYA, İdarenin Takdir yetkisi ve Yargısal Denetimi, İstanbul: On İki Levha Yay., 2011.

<sup>13</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 104.5 maddesi gereği

<sup>14</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 107.5 maddesi gereği

<sup>15</sup> 29/9/2009 tarih ve 15481 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 108. maddesi gereği

<sup>16</sup> 06.07.2017 Tarih ve 30088 Resmi Gazete Sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği

<sup>17</sup> 07.10.2009 Tarih ve 27369 Resmi Gazete Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

<sup>18</sup> 6 Haziran 2017 tarih ve 30088 sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği 29.1 maddesi gereği

<sup>19</sup> 6 Haziran 2017 tarih ve 30088 sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği 29.2 maddesi gereği

<sup>20</sup> 6 Haziran 2017 tarih ve 30088 sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği 29.4 maddesi gereği

<sup>21</sup> 6 Haziran 2017 tarih ve 30088 sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği 32.3 maddesi gereği

engelli kişiye herhangi bir süre kısıtı bulunmaksızın ve gümrük vergileri tahsil edilmeksizin aracın devrinin mümkün olduğu, Engelli kişi tarafından, engelli olmayan başka bir kişiye aracın serbest dolaşıma girdiği tarihten itibaren, üç yıl geçmeden aracın satışı mümkün olmadığı ve Serbest dolaşıma girdiği tarihten itibaren üç ila on yıl arasında engelli olmayan başka bir kişiye aracın satışında gümrük vergileri tahsil edilip, on yıl sonrasında, söz konusu araçların satışında gümrük vergileri aranılmayacağı” ifade edilmektedir.

### 1.1.2- Yurtdışından Hibe ve Satın Alma Usulü Getirilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Özel Tüketim Vergisi Analizi

12.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun “İstisnalar” başlıklı ikinci bölü-

münün “ Diğer İstisnalar” başlıklı 7’nci maddesinin 6’ncı fıkrası<sup>22</sup> ile 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167’nci (12) numaralı fıkrasının (a) bendi<sup>23</sup> kapsamında malul ve engellilerin kullanımına mahsus ithal edilen ve gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali Özel Tüketim Vergisinden istisna tutulmuştur.

1 seri Numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin<sup>24</sup> 7.2.1. bölümünde<sup>25</sup> de konu ile alakalı açıklamalarda bulunulmuş ve malul ve engellilerin kullanmak üzere yurt dışından ithal edeceği taşıt araçları için, araçta engele uygun hareket ettirici özel tertibat bulunması kaydıyla ve ilgili tarafından bizzat kullanılmak üzere ilk iktisabı vergiden istisna edilmiştir. Ancak, bu istisnadan yararlananlar, 5 yıl süre ile ikinci bir defa bu istisnadan yararlanamayacaktır. Malul ve engellilerin

<sup>22</sup> Kanuna ekli listelerdeki mallardan 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci Maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ve (7) numaralı fıkrası kapsamında ithal edilen eşya ile (12) numaralı fıkrasının (a) bendi kapsamında ithal edilen bu Kanuna ekli (II) sayılı listenin 87.03 G.T.İ.P numarasında “-Diğerleri” satırı altında yer alan mallardan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi dahil gümrük vergilerine ilişkin istisna uygulanmaması durumunda belirtenecek gümrüklenmiş değeri 200.000 TL’yi aşanlar hariç], geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali (Bu Kanunun 5 inci Maddesinde düzenlenen ihracat istisnası ile 8 inci Maddesinin (2) numaralı fıkrasında düzenlenen ihracat kaydıyla teslimlerde verginin tecil ve terkin edilmesi uygulamasından yararlanılarak ihracat edilen, ancak 4458 sayılı Gümrük Kanununun 168, 169 ve 170 inci Maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşya ile ilgili olarak ihracat istisnasından veya tecil-terkin uygulamasından faydalanılan miktarın gümrük idaresine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.)

<sup>23</sup> 12. Diğer eşya; a) Malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşya...

<sup>24</sup> 18.04.2015 Tarih ve 29330 Resmi Gazete Sayılı Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Genel Tebliği

<sup>25</sup> ÖTV Kanununun 7 nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, sakatların kullanması için araçta sakatlığına uygun hareket ettirici özel tertibatı bulunan araçların, malul ve sakatlar tarafından bizzat kullanılmak üzere ilk iktisabı vergiden istisna edilmiştir. Ancak, bu istisnadan yararlananlar, 5 yıl süre ile ikinci bir defa bu istisnadan yararlanamayacaktır. Bu istisnadan yararlanan kişilerin istisna uygulanan ilk iktisaplarına ilişkin ÖTV beyannamesi ekine, alıcının maluliyetine veya sakatlığına dair tam teşekküllü bir devlet hastanesinden alınan sağlık kurulu raporu ile aracın sakatlığına uygun olarak tadil edildiğine dair teknik belgenin aslı veya noter onaylı örneği ve alıcının “H” sınıfı sürücü belgesinin fotokopisi eklenecektir. Vergi dairesince kabul edilen beyanname ve ekleri incelenerek tahakkuk fişi ve istisna uygulandığını gösteren “ÖTV Ödeme Belgesi” düzenlenecek ve mükellefe verilecektir. Mükellefler, bu kapsamda istisna uygulanan işlemin bulunduğu ay için Tebliğ ekinde örneği bulunan (EK:1) formu, takip eden ayın onbeşinci günü akşamına kadar internetteki www.gelirler.gov.tr sayfasından indirilerek düzenleyip otv@gelirler.gov.tr elektronik posta adresine, bunun mümkün olmaması halinde örneğe uygun olarak düzenleyecekleri formu Gelirler Genel Müdürlüğü’nün (0 312) 311 45 10, 311 35 20 telefaks numaralarına göndereceklerdir. Malul ve sakatların kullanmak üzere yurt dışından ithal edeceği taşıt araçları için de bu belgelerin gümrük idaresine ibrazı üzerine istisna uygulanacaktır. İstisna kapsamında taşıt aracı ithal edenlerin kimlik bilgileri (Adı, soyadı, ana ve baba adı, doğum yeri ve tarihi) ve sakatlığı ile ithal edilen taşıt aracının özelliklerini (G T İ P numarası, cinsi, modeli, markası, tipi, motor silindir hacmi) gösteren listeler gümrük idarelerince aylık olarak hazırlanarak, takip eden ayın onbeşinci günü akşamına kadar yukarıda belirtildiği şekilde otv@gelirler.gov.tr elektronik posta adresine veya Gelirler Genel Müdürlüğü’nün (0 312) 311 45 10, 311 35 20 telefaks numaralarına gönderilecektir.

ilgili tebliğde belirtilen evrakları gümrük idaresine ibrazı üzerine istisna uygulanacaktır. *İlgili Tebliğin 15.2 nolu bölümünde*<sup>26</sup> malul ve engelliler tarafından ilk *iktisabında ÖTV istisnasından yararlananların*, veraset yolu ile intikal haricinde bu taşıtı istisnadan yararlanmayan bir kişi veya kuruma devretmesi halinde, bu devir dolayısıyla adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, ilk iktisaptaki matrah üzerinden, kayıt ve tescil tarihindeki orana göre, bu tarihte tarh ve tahakkuku yapılacak olan verginin tahsil edileceği ifade edilmiştir.

### **1.1.3- Yurtdışından Hibe ve Satın Alma Usulü Getirilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Katma Değer Vergisi Analizi**

02.11.1984 tarih ve 18563 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun<sup>27</sup> *“İthalat İstisnası”* başlıklı beşinci bölümünün 16’ncı maddesinin 1.b fıkrası<sup>28</sup>

ile 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167’nci (12) numaralı fıkrasının (a) bendi<sup>29</sup> kapsamında malul ve engellilerin kullanımına mahsus ithal edilen ve gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali Katma Değer Vergisi’nden istisna tutulmuştur.

Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğinin *“Gümrük Kanununa Göre Gümrük Vergisinden Muaf veya Müstesna Olan Eşya”* başlıklı D.2 bölümünde<sup>30</sup> de konu ile alakalı genel ifadelerde bulunarak istisna şartı olarak 1 seri Numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinin aksine herhangi bir ifade de bulunulmamıştır.

### **1.2- Yurtdışından Satın Alınan Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Mevzuat Analizi**

Yurtdışından satın alınan araçlara ilişkin engellilere yönelik mevzuat düzenlemeleri ile ilgili

<sup>26</sup> ÖTV Kanununun 15 inci maddesinin 2 numaralı fıkrasının (a) bendi hükmü gereğince, “(II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tabi olanların ilk iktisabında ÖTV istisnasından yararlananların, bu taşıtı istisnadan yararlanmayan bir kişi veya kuruma devretmesi halinde, bu devir dolayısıyla adına kayıt ve tescil işlemi yapıldan, ilk iktisaptaki matrah üzerinden, kayıt ve tescil tarihindeki orana göre, bu tarihte tarh ve tahakkuku yapılacak olan ÖTV tahsil edilecektir. Anılan maddenin 3 numaralı fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye istinaden, bu işlemde alıcının beyanname vermesi suretiyle vergileme yapılması uygun görülmüştür. Buna göre malul ve sakatlarca ilk iktisabında istisna uygulanan motorlu taşıtların, istisnadan yararlanmayan kişi veya kurumlarca bunlardan iktisabından önce, alıcılar tarafından (2A) numaralı ÖTV beyanname düzenlenerek, bu işlemin yapıldığı yerde tek vergi dairesi varsa bu vergi dairesine, birden fazla vergi dairesi varsa motorlu taşıtlar vergisi ile görevli vergi dairesine verilecek ve vergi ödenecektir. Beyanname matrah olarak, aracın istisnadan yararlanılarak ilk iktisabındaki matrah; oran olarak ise aracın malul veya sakattan iktisabı tarihinde geçerli olan oran yazılarak vergi hesaplanacaktır. Ancak ilk iktisabında istisna uygulanan söz konusu taşıt araçlarının veraset yoluyla intikallerinde bu hüküm uygulanmayacaktır.

<sup>27</sup> 02.11.1984 Tarih ve 18563 Resmî Gazete Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu

<sup>28</sup> 4458 sayılı Gümrük Kanununun 167 nci maddesi [(5) numaralı fıkrasının (a) bendi ile (7) numaralı fıkrası hariç] geçici ithalat ve hariçte işleme rejimleri ile geri gelen eşyaya ilişkin hükümleri kapsamında gümrük vergisinden muaf veya müstesna olan eşyanın ithali, (Bu Kanunun 11 inci maddesinde düzenlenen ihracat istisnasından yararlanarak ihraç olunan ancak, Gümrük Kanununun 168,169 ve 170 inci maddelerinde belirtildiği şekilde geri gelen eşyanın ithalat istisnasından faydalanabilmesi için, bu eşyayla ilgili olarak ihracat istisnasından faydalanılan miktarın gümrük idarelerine ödenmesi veya bu miktar kadar teminat gösterilmesi şarttır.)

<sup>29</sup> 12. Diğer eşya; a) Malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşya...

<sup>30</sup> 3065 sayılı Kanunun ithalat istisnasını düzenleyen (16/1-b) maddesinde Gümrük Kanununun bazı maddelerine atıfta bulunularak, bu maddeler kapsamına giren malların ithalinin KDV’den müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Gümrük Kanununun atıfta bulunulan bu maddelerinde, gümrük vergisinden muaf veya müstesna olarak ithal edilecek ve esas itibarıyla gayri ticari nitelik taşıyan bazı mallar sayılmaktadır. Bu madde hükmüne göre aşağıda sayılan malların ithalinde KDV uygulanmaz:- Gümrük Kanununun (5/a ve 7 nci fıkraları hariç olmak üzere) 167 nci maddesinde yazılı mallar- Geçici ithalat yoluyla getirilen mallar- Hariçte işleme rejimi kapsamındaki mallar- Geri gelen eşya kapsamındaki mallar 2.1. Gümrük Kanununun 167 nci Maddesi Kapsamında Yer Alan Mallar: Gümrük Kanununun 167 nci maddesinde genel olarak gümrük vergisinden istisna edilen eşyalar açıklanmıştır. Ancak maddenin beşinci fıkrasının (a) bendi ile yedinci fıkrasında kayıtlı eşyaların ithali, 3065 sayılı Kanuna göre ithalat istisnasının dışında bırakılmıştır. Bu açıklamalardan anlaşılacağı üzere, bir malın ithalinin KDV’den müstesna olabilmesi için, dahildeki teslimlerinin vergiden müstesna olması veya Kanunun (16/1-b) maddesinde sayılan Gümrük Kanununun ilgili maddeleri kapsamına girmesi şarttır. Bu şartları taşımayan ancak çeşitli mevzuat hükümlerine göre, gümrük vergisine tabi tutulmayan malların ithalinde ise KDV’nin uygulanacağı tabiidir.

olarak aşağıda Özel Tüketim Vergisi ve Katma Değer Vergisi yönünden değerlendirmelere yer verilmiştir.

### 1.2.1- Yurtiçinden Satın Alınan Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Özel Tüketim Vergisi Analizi

12.06.2002 tarih ve 24783 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununun da engelli vatandaşlar için genel itibarı ile iki türlü bir istisna düzenlemesi tanzim edilmiştir. Bunlardan ilki engel derecesi %90 ve üzeri derecedeki vatandaşlar için getirilen, diğeri ise engel derecesi %90'ın altından bulunan vatandaşlar için getirilen düzenlemelerdir. Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Diğer İstisnalar" başlıklı 7'nci maddesinin ikinci fıkrasının a bendinde engelli vatandaşlar için binek taşıt alımlarında getirilen istisna düzenlemelerinde engel derecesi %90 ve üzerinde olan vatandaşlar için fiziksel ve zihinsel engel ayrımı gütmek-

sizin bir istisna<sup>31</sup> getirmeyi uygun görmüşken aynı Kanun'un 7'nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (c) alt bendinde engel derecesi %90'ın altından bulunan vatandaşlar için ise herhangi bir fiziksel engel derecesi ile sınırlı tutulmaksın fiziksel engel bulunmasını karine olarak zihinsel engel türünü istisna kapsamına almamıştır.<sup>32</sup>

Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Genel Tebliğinin 1.3 nolu bölümünde mevzu teferruatlı bir biçimde ele alınmış olup; "İstisnadan yararlanmak için taşıtın, özel tertibatlı<sup>33</sup> olması ve malul veya engelli tarafından bizzat kullanılacak durumda olması şarttır. Bu uygulamada, taşıtı hareket ettirici aksam olarak debriyaj, fren ve gaz pedalları ile vites kolu kabul edilir. İlk iktisap-tan önce hareket ettirici aksamda sabitlenmiş bir şekilde özel tertibat yapılması gerekmekte olup, yapılan özel tertibatın kişinin engelliliğiyle uyumlu olması da zorunludur." denilmiş ve özel tertibi-

<sup>31</sup> Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7/2-a uyarınca, ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin, • 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dâhil bedeli 200.000 TL'nin altında olan binek otomobil, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steysin vagon, vb. taşıtların, • 87.04 tarife pozisyonunda yer alan, eşya taşımaya mahsus, 2800 cm<sup>3</sup> veya altında motor silindir hacmine sahip van, panelvan, kamyonet, pick-up, vb. taşıtların, • 87.11 tarife pozisyonunda yer alan, motor silindir hacmine bakılmaksızın, motosikletlerin engellilik derecesi %90 veya daha fazla olan malul veya engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den müstesnadır. Bu istisnadan yararlanmak için, taşıtın özel tertibatlı olması ve malul veya engellinin taşıtı bizzat kullanması şartı aranmaz.

<sup>32</sup> 87.03 ((7061 sayılı kanunun 72 nci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 01.01.2018) hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL'yi aşanlar(8) hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla (6462 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle değişen ibare. Yürürlük; 03.05.2013) engelliliğine (4) uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından, beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı

<sup>33</sup> Bilim, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı veya adı geçen Bakanlık tarafından görevlendirilmiş kuruluşlarca yetki verilen makine mühendisleri tarafından "Araçların İmal, Tadil ve Montajı Hakkında Yönetmelik" hükümlerine uygun ve yapılan tertibatı/ tertibatları belirtir şekilde düzenlenen ve Türk Standartları Enstitüsü tarafından onaylanan teknik belge doğrultusunda.



bat<sup>34</sup> ile ilgili açıklamalarda bulunularak otomatik vitesli araçların da özel tertibat kapsamında olduğu ifade edilmiştir. Araçların hareket ettirici aksamına yapılacak olan özel tertibatlar genel itibarı ile fiziksel engelli vatandaşlar için geçerli olacağından engel derecesi %90'ın altında bulunan zihinsel engelli vatandaşların bu istisnadan yararlanmaları mevzuatta açıkça yazmamasına ve ifade edilmemesine rağmen fiilen imkânsız görünmektedir. Ayrıca Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 15/2 maddesi<sup>35</sup> ile veraset yoluyla intikal haricinde engellilerin aracın ilk iktisabında Özel Tüketim Vergisi istisnasından yararlanıp aynı aracı istisnadan yararlanmayanlara devredilmesi halinde ilk alımdaki matrah üzerinden, kayıt ve tescil tarihindeki vergi oranına göre adına kayıt ve tescil işlemi gerçekleşenden bu verginin tahsil edilmesi yoluna gidilecektir.

### **1.2.2- Yurtiçinden Satın Alınan Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Katma Değer Vergisi Analizi**

Katma Değer Vergisi Kanununda, engellilik derecesi %90 ve daha fazla olan engelliler ile engellilik derecesi %90'dan az olup engellilik haline

uygun özel tertibatlı taşıt kullananlar için açıkça getirilmiş herhangi bir istisnai bir düzenleme bulunmamaktadır. Fakat 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-s maddesi ile "Engellilerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programları" teslimi KDV den istisna edilmiştir. Söz konusu maddeye istinaden konu ile ilgili olarak açılmış olan bir davada Adana Bölge İdare Mahkemesi'nin 13.04.2010 tarih ve esas no 2010/1658, karar no 2010/1721 sayılı kararında<sup>36</sup> "...davacıya ait binek otomobilin de özürülüler için üretilen araç ve gereç kapsamında yer aldığı sonucuna ulaşılabildiğinden, özürülü olan davacının özrüne göre tertibat yapıldığından, yasal düzenleme gereğince Katma Değer Vergisinden istisna olması gerekir..." denilerek engelli araç alımlarında KDV'nin durumu bu madde çerçevesinde değerlendirilebileceğinden bahisle istisna tutulması gerektiği ifade edilmiştir. Mahkemenin bu kararı üst yargıya taşınmış ve Danıştay 3. Dairesinin 22.09.2011 tarih ve esas no 2011/3445, karar no 2011/5067 sayılı kararı<sup>37</sup> ile "Dosyada mevcut bilgi ve belgelere göre, teslim konu otomobil, her ne kadar, davacının kullanı-

<sup>34</sup> Sol el ve/veya kolda engelliliği bulunanların, taşıtta hareket ettirici aksam sayılan manuel vites kolunu engelliliğe uygun olarak direksiyona monte ettirmesi ve benzeri şekilde tadilat yaptırması veya taşıtın fabrika çıkışında vitesin direksiyonun sağ tarafına sabitlenmiş olması gibi haller hareket ettirici aksamda özel tertibat olarak kabul edilir. Direksiyona topuz takılması, engelin bulunduğu taraftaki silecek kolu, sinyal, cam silecek kumandası, dörtlü flaşör, ön-arka cam su fıskiyesi, korna ve kontak gibi düzeneklerin diğer tarafa alınması veya direksiyon simidine monte edilmesi ve benzeri tadilatlar taşıtı hareket ettirici aksamda özel tertibat kapsamında değerlendirilmez. Taşıtın otomatik vitesli olması, engelliliğe uygun hareket ettirici özel tertibat yaptırılması şartının aranmasına engel değildir. Dolayısıyla otomatik vitesli taşıtların hareket ettirici aksamında da kişinin engelliliğine uygun olarak sabitlenmiş özel tertibat yaptırılması gerekmektedir. Örneğin, sağ ayağı ampute olan bir engellinin, fren ve gaz pedalında özel tertibat yaptırmadan otomatik vitesli taşıtı kullanması mümkün olmadığından, ancak anılan tertibatın yaptırılması halinde otomatik vitesli bir taşıt bakımından istisnadan faydalanılabilir. Öte yandan, manuel vitesli bir taşıtı vites kolunda ve/veya debriyaj pedalında sabitlenmiş özel tertibat yaptırmadan kullanamayacak durumda olan engelliler bakımından, otomatik vitesli taşıtlar, özel tertibatlı taşıt olarak kabul edilir.

<sup>35</sup> "11 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 yapıldandan, kayıt ve tescili tarihinde geçerli olan oran üzerinden, bu tarihte özel tüketim vergisi alınır. Kanununun 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 bu hüküm uygulanmaz"

<sup>36</sup> 13.04.2010 tarih ve esas no 2010/1658, karar no 2010/1721 sayılı Adana Bölge İdare Mahkemesi kararı

<sup>37</sup> 22.09.2011 tarih ve esas no 2011/3445, karar no 2011/5067 sayılı Danıştay 3. Dairesinin kararı



*mına uygun şekilde sonradan tadil edilmiş ise de; üretim özellikleri itibarıyla toplumdaki tüm bireylerin kullanımına sunulan motorlu bir nakil vasıtası olup “özel üretime tabi tutulmuş araç-gereç” kapsamında değerlendirilemeyeceği açıktır. Katma Değer Vergisi Kanununun 17’nci maddesinin dördüncü fıkrasına eklenen (s) bendi ile getirilen istisna hükmünün, özürülülerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş araç-gerece ilişkin olması, istisna kapsamına belirli özellikleri haiz motorlu kara taşıtlarının da alınması yönünde yapılan önergelerin kabul görmemesi... işlemin iptali yolunda verilen Bölge İdare Mahkemesi kararının bozulması gerekmiştir”* denilerek gerçekleşen teslimin bu vergiden istisna olmadığına karar vermiştir.

Ayrıca 26.04.2014 tarihli Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğ<sup>39</sup> ile konu aydınlatılmış ve Tebliğin E.1.1-1’nci bölümünde “*Münhasıran engellilerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamlarında kullanmaları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç (örneğin; görme engellilerin kullandıkları baston, yazı makinesi, kabartma klavye; ortopedik engellilerin kullandıkları tekerlekli sandalye, ortez-protez gibi cihaz ve araçlar) ile özel bilgisayar programları istisna kapsamında kabul edilir. Binek otomobili ve diğer nakil vasıtalarının ise sözü edilen “araç-gereç” kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.*” denilmiştir. Dolayısı ile mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde engel derecesi fark etmeksizin, engellilerin yapmış olacakları taşıt alımlarında Katma Değer Vergisi açısından herhangi bir istisna söz konusu görülmemektedir.

### **1.3- Yurtdışından Hibe ve Satın Alma ile Yurtiçinden Satın Alma Usulü Temin Edilen Araçlara İlişkin Engellilere Yönelik Karşılaştırmalı Genel Mevzuat Analizi**

Yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden

satın alma usulü temin edilen araçlara ilişkin engellilere yönelik karşılaştırmalı mevzuat analizi çalışmanın 2’nci bölümünde yapılmış olup genel itibarıyla;

---Yurtdışından hibe ve satın alma usulü temin edilen araçların belirli şartlar dâhilinde Gümrük, Özel Tüketim ve Katma Değer Vergilerinden istisna olduğu, Gümrük Vergisi açısından; getirilen istisnalarda engel derecesi sınırlamasına gidilmediği, araçta özel tertibat şartı getirilmek sureti ile Terörle Mücadele Kanunu kapsamına girenler hariç olmak üzere zihinsel engellilerin muafiyet dışında bırakıldığı, yine aynı Kanun kapsamına girenler dışında otomatik vitesli araçların özel tertibattan sayılmadığı, fiziksel engel ayrımına gidilerek görme engellilerin istisna kapsamına alınmadığı, hibe usulü alımlarda bu haktan faydalanılacağı, Özel Tüketim Vergisi açısından; malul ve engellilerin kullanımına mahsus ithal edilen araçların gümrük vergisinden muaf veya müstesna olması şartıyla ilk iktisabı bu Vergisinden istisna tutulduğu, bu istisnadan yararlananların beş yıl süre ile ikinci bir defa bu istisnadan yararlanamayacak olmakla beraber gümrük vergisinden muaf veya müstesna olması şartının kaybedilmesi durumunda Kanun metninden istisnadan yararlanamayacağı anlamının çıktığı görülmüştür.

---Yurtiçinden satın alma usulü temin edilen araçların belirli şartlar dâhilinde Özel Tüketim Vergisinden istisna olduğu, Katma Değer Vergisinden ise istisna olmadığı, Özel Tüketim Vergisi açısından; engel derecesi sınırlamasına gidildiği (%90 ve üzeri ile %89 ve alt oranlar), araçta özel tertibat şartı getirilmek sureti ile zihinsel engellilerin muafiyet dışında bırakıldığı, belli şartlar dahilinde otomatik vitesli araçların özel tertibatlı sayıldığı, araçların ilk iktisabında bu Vergiden istisna tutulduğu, bu istisnadan yararlananların beş yıl süre ile ikinci bir defa bu istisnadan yarar-

<sup>39</sup> 26.04.2014 Tarih ve 28983 Resmî Gazete Sayılı Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğ

lanamayacağı, Katma Değer Vergisi açısından; Adana Bölge İdare Mahkemesi'nin 13.04.2010 tarih ve esas no 2010/1658, karar no 2010/1721 sayılı kararı ile bu vergiden istisna tutulabileceği, mahkemenin bu kararının Danıştay 3. dairesinin 22.09.2011 tarih ve esas no 2011/3445, karar no 2011/5067 sayılı kararı ile bozulduğu, mahkeme kararlarına ilişkin düzenlemenin Tebliğ ile dü-

zenlendiği ve istisna kapsamında yer almadığının ifade edildiği görülmüştür.

Yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden satın alma usulü temin edilen araçlara ilişkin yukarıda gerçekleştirilen mevzuat analizi neticelerinin daha anlaşılabilir olması açısından konu aşağıda tablolarda karşılaştırmalı bir biçimde ele alınmıştır.

**Tablo 1:** Yurtdışından Hibe ve Satın Alma İle Yurtiçinden Satın Alma Usulü Temin Edilen Araçlara İlişkin İstisnalar

Vergi Kanunu	Yurtdışından temin edilen araçlar	Yurtiçinden temin edilen araçlar
Gümrük Vergisi	İstisna	Konusuna Girmiyor
Özel Tüketim Vergisi	İstisna	İstisna
Katma Değer Vergisi	İstisna	İstisna Değil

Tablo 1'de görüleceği üzere yurtdışından araç getirilmesi engelliler açısından vergi yükü bazında daha avantajlı gözükmektedir.

**Tablo 2:** Yurtdışından Hibe ve Satın Alma İle Yurtiçinden Satın Alma Usulü Temin Edilen Araçlara İlişkin Özel Tüketim Vergisi İstisna Kaideleri

ÖTV İstisna Şartları	Yurtdışından temin edilen araçlar	Yurtiçinden temin edilen araçlar
Engel Derecesi Sınırlaması	Yok	Var
Zihinsel Engel Ayrımı <sup>1</sup>	Var	Var
Özel Tertibat Ayrımı <sup>2</sup>	Var	Yok
İstisnadan Faydalanma Süre Sınırlaması	Var	Var
Aracın Hibe Usulü Temini	Var	Yok
Aracın Satın Alma Usulü Temini	Var	Var

Tablo 2'de görüleceği üzere yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden satın alma usulü temin edilen araçlara ilişkin özel tüketim vergisi istisna kaideleri açısından birçok hususta farklı uygulamalar mevcut gözükmektedir.

## SONUÇ

TC Anayasasının "Sosyal Güvenlik Bakımından

Özel Olarak Korunması Gerekenler" başlıklı 61'inci maddesinde ifade edilen; "*Devlet, sakatların korunmalarını ve toplum hayatına intibaklarını sağlayıcı tedbirleri alır*" hükmü çerçevesinde fiziksel engelli bireylerin toplumsal yaşama katılımının kamu hizmetlerinin sosyal odaklı ve katılımcı bir anlayışla icra edilmesi amaçlı bazı yasal vergisel düzenlemeler yetkili kamu otoritelerince getiril-

<sup>39</sup> Terörle Mücadele Kanunu kapsamına girenler hariç

<sup>40</sup> Otomatik Vites (Terörle Mücadele Kanunu kapsamına girenler hariç)

miş ve çalışmanın önceki bölümlerinde konu yurtdışından hibe ve satın alma ile yurtiçinden satın alma usulü temin edilen araçlara ilişkin Gümrük, Özel Tüketim ve Katma Değer Vergisi açısından teferruatlı bir biçimde ele alınmış ve tarafları aydınlatıcı ve yol gösterici bir şekilde resmedilmeye çalışılmıştır. Çalışmanın 2'nci bölümünde detaylı bir şekilde açıklandığı üzere engelli vatandaşların yurtdışı ve yurtiçi araç teminlerinde Anayasanın 61'nci maddesine aykırı bir şekilde mağduriyet oluşturan mevzuatsal farklılıklar olduğu ve bu farklılıkların düzeltilmesi halinde isabetli bir tutum sergileneceği neticesine de varılmıştır.

#### KAYNAKÇA

- 09.11.1982 Tarih ve 17863 Resmi Gazete Sayılı TC Anayasası
- 04.11.1999 Tarih ve 23866 Resmi Gazete Sayılı Gümrük Kanunu
- 12.06.2002 Tarih ve 24783 Resmi Gazete Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 02.11.1984 Tarih ve 18563 Resmi Gazete Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 12.04.1991 Tarih ve 3713 Resmi Gazete Sayılı Terörle Mücadele Kanunu
- 07.10.2009 Tarih ve 27369 Resmi Gazete Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- 06.07.2017 Tarih ve 30088 Resmi Gazete Sayılı Gümrük Muafiyet Tebliği
- 18.04.2015 Tarih ve 29330 Resmi Gazete Sayılı Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Genel Tebliği
- 26.04.2014 Tarih ve 28983 Resmi Gazete Sayılı Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği
- 13.04.2010 tarih ve esas no 2010/1658, karar no 2010/1721 sayılı Adana Bölge İdare Mahkemesi kararı
- 22.09.2011 tarih ve esas no 2011/3445, karar no 2011/5067 sayılı Danıştay 3. Dairesinin kararı