

ENGELLİLERE YÖNELİK VERGİSEL TEŞVİKLER

Yusuf Cihad DEMET

Vergi Müfettişi

Vergi Denetim Kurulu

ÖZET

Ülkemizde engelli vatandaşların hayat kalitesinin iyileştirilmesi ve topluma daha sağlam bağlarla bağlanmaları hususuna, en üst hiyerarşik norm olan anayasa düzeyinde yer verilmiştir. Anayasamızın 61. maddesi ile engelli bireylerin hayat standartlarının geliştirilmesi ve daha iyi şartların sağlanması güvence altına alınmış ve devlete, engelli bireylerin korunması ve topluma daha iyi adapte olabilmeleri için gerekli tedbirleri alması yükümlülüğü getirilmiştir. Bu sebeple devlet, bu yükümlülüğünün gereği olarak engelli vatandaşlarımızı; sosyal, kültürel, sağlık ve vergisel alanlarda çeşitli teşvikler ve kolaylıklar sağlamaktadır. Makalemizde, Türk Vergi Mevzuatında yer alan ve engellilerin ekonomik koşullarının iyileştirilmesine katkı sağlayan vergisel teşviklere detaylarıyla yer verilecektir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, teşvik, engelli, binek otomobil, istisna

TAX INCENTIVES FOR PEOPLE WITH DISABILITIES

ABSTRACT

In our country, the issue of improving the quality of life of disabled citizens and connecting them to society with stronger ties is included at the constitutional level, which is the highest hierarchical norm. With the 61st article of our Constitution, the improvement of the living standards of disabled people and the provision of better conditions are guaranteed and the state is obliged to take the necessary measures for the protection of disabled people and their better adaptation to society. For this reason, the state, as a requirement of this obligation, to our disabled citizens; It provides various incentives and conveniences in social, cultural, health and tax areas. In our article, tax incentives in the

Turkish Tax Legislation that contribute to the improvement of the economic conditions of the disabled will be given in detail.

Keywords: Tax, incentive, disabled, passenger car, exception

GİRİŞ

Engelli bireylerin çalışma hayatında ödemesi gereken vergiler ile çeşitli mal ve hizmetleri temin etmelerine kadar geniş bir yelpazede düzenlenen vergisel teşvikler, engelli bireylerin günlük yaşantılarını mali anlamda kolaylaştırmayı ve engelli olmayan bireyler ile aralarındaki fırsat eşitliğini sağlamayı hedeflemektedir. Bunun sonucu olarak da vergi mevzuatında yer alan birtakım vergisel ödevler, engelli bireylerin mal ve hizmetlere daha kolay ulaşabilmesini ve çalışma hayatında daha az mali külfete katlanmasını temin etmek için çeşitli teşvik mekanizmaları sayesinde uygulama dışı kalmaktadır. Bu kapsamda, engelli vatandaşların içinde bulunduğu zor koşulların giderilmesine katkıda bulunmak, sosyal ve ekonomik hayata katılımlarını kolaylaştırmak ve engelliler ile engelli olmayanlar arasındaki rekabet eşitsizliğini gidermek amacıyla vergi mevzuatında çeşitli düzenlemeler yapılmıştır¹.

Ülkemizde engellilere yönelik uygulanan vergisel teşvikler çeşitli vergi kanunlarında farklı hükümler ve avantajlar içermektedir. Ücretlere, taşıt alımlarına, sahip olunan konutlara sağlanan vergi teşvikleri olduğu gibi engelli bireylerin hayat kalitelerini artırıcı ve günlük hayatlarında kullandıkları çeşitli ekipmanların vergisiz temini de mümkün olmaktadır. Makalemizin ilerleyen bölümlerinde, engelli bireylere sağlanan vergisel teşvikler sırasıyla Gelir Vergisi Kanunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu ve Gümrük Vergisi Kanunu kapsamında incelenecektir.

1. GELİR VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKİ

1.1.Gelir Vergisi Teşvikinin Kapsamı

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun (GVK) 31. maddesinde, kendisi engelli olan veya bakmakla yükümlü olduğu kişiler arasında engelli birey bulunan işçilerin, elde ettikleri ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde uygulanacak teşvikten bahsedilmiştir. Belirtilen Kanun maddesi; “*çalışma gücünün asgari %*

1 Gelir İdaresi Başkanlığı Engelliler İçin Vergi Rehberi, 2018, Yayın No.277, Syf.1

80'ini kaybetmiş bulunan hizmet erbabı birinci derece engelli, asgari % 60'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ikinci derece engelli, asgari % 40'ını kaybetmiş bulunan hizmet erbabı ise üçüncü derece engelli sayılır.” şeklinde olup her derecedeki engelli bireylere aylık vergi matrahlarından indirim imkânı getirilerek, ilgili işçilerin ödemesi gereken aylık gelir vergilerine önemli bir vergisel teşvik getirilmiştir. Şöyle ki; engelli bireylerin kendilerinin yahut bakmakla yükümlü oldukları kişilerin çalışma gücünü Kanun maddesinde belirtilen oranlarda kaybedildiği hususu, yetkili hastanelerce düzenlenen ve Merkez Sağlık Kurulunca değerlendirilerek karara bağlanan engelli sağlık kurulu raporuna istinaden vergi matrahlarında uygulanacak indirim tutarları, çalışma gücü kayıp oranları ölçüsünde aşağıdaki tablodaki gibidir.

Gelir Vergisi Kanunu Kapsamında Engellilik İndirimi			
Engellilik Türü	Çalışma Gücü Kayıp Oranı	Engelli Mükelleflerin Vergi Matrahlarına 2021 Yılında Uygulanacak İndirim Tutarı (TL)	
		Aylık	Yıllık
Birinci Derece Engelliler	80%	1.500,00	18.000,00
İkinci Derece Engelliler	60%	860,00	10.320,00
Üçüncü Derece Engelliler	40%	380,00	4.560,00

1.2.Engellilik İndiriminden Yararlanacak Mükellefler

Gelir Vergisi Kanununda yer alan ve engelli bireylerin iş hayatında ödemeleri gereken gelir vergisinin daha az alınmasına imkân tanıyan “*engellilik indirimi*” müessesesinden, bir işyerinde ücret karşılığı çalışan engelliler ile kendi adlarına ticari veya mesleki faaliyette bulunan engelliler faydalanabilmektedir. GVK hükümleri dikkate alındığında engellilik indirimi uygulamasından;

- Kendisi engelli olan ücretliler,
- Bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan ücretliler,
- Kendisi engelli olan serbest meslek erbabı,
- Bakmakla yükümlü olduğu engelli kişi bulunan serbest meslek erbabı,
- Kendisi engelli olan basit usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri.

Faydalanabilmektedir.

1.3.Bakmakla Yükümlü Olunan Kişi Kavramı

Makalemizin 1.1. bölümünde belirtilen ve çalışma gücü kayıp oranlarına isabet eden teşvik tutarları, işçinin kendisinin engelli olması durumunda geçerli olmakla birlikte aynı zamanda engelli olmayan işçinin bakmakla yükümlü olduğu engelli kişiler açısından da geçerlidir. Bu kapsamda, “*bakmakla yükümlü olunan kişi*” tabirinin kimleri kapsadığını ve hangi şartların bulunması gerektiğini tespit etmek için öncelikle 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa bakılmalıdır.

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 3 üncü maddesinin 10 numaralı fıkrasına göre, bakmakla yükümlü olunan kişi: “*5 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi ile 60 ıncı maddenin birinci fıkrasının (c) bendinin (1), (2) ve (7) numaralı alt bentleri ile yedinci ve sekizinci fıkralarının dışında kalan genel sağlık sigortalısının,*

Sigortalı sayılmayan veya isteğe bağlı sigortalı olmayan, kendi sigortalılığı nedeniyle gelir veya aylık bağlanmamış olan;

a) Eşini,

b) 18 yaşını, lise ve dengi öğrenim veya 05/06/1986 tarihli ve 3308 sayılı Mesleki Eğitim Kanununda belirtilen aday çıraklık ve çıraklık eğitimi ile işletmelerde mesleki eğitim görmesi halinde 20 yaşını, yükseköğrenim görmesi halinde 25 yaşını doldurmamış ve evli olmayan çocukları ile yaşına bakılmaksızın bu Kanuna göre malul olduğu tespit edilen evli olmayan çocuklarını,

c) Geçiminin genel sağlık sigortalısı tarafından sağlandığı Kurumca belirlenen kriterlere göre tespit edilen ana ve babasını” ifade etmektedir.

222 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan hüküm dikkate alındığında engellilik indirimi uygulamasında bakmakla yükümlü olunan kişi tabirinden; engelli kişinin tabi olduğu çalışma mevzuatı veya bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kurumunun mevzuatına göre **bakmakla yükümlü sayılan anne, baba, eş ve çocukları** anlaşılabacaktır². Çocuklarda yaş sınırlamasına gidilmeksizin işlem yapılacaktır.

1.4.Sağlanan Vergisel Avantaj

Vergi Usul Kanununun 8. Maddesi uyarınca vergi mükellefi; “*vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişidir.*” Ücret geliri elde eden vergi mükellefleri, bir işverene tabi ve işyerine bağlı olarak çalışmaları karşılığında elde ettikleri bu ücretleri üzerinden, GVK md.103’te

2 24.02.1999 tarih ve 23621 sayılı Resmi Gazete.

yer alan artan oranlı gelir vergisi nispetinde vergi ödemek mecburiyetindedirler. İşçilerin aylık ücret bordrolarında gösterilen ücretler üzerinden hesaplanan gelir vergisi ise işveren tarafından tevkif edilerek ücretli adına vergi dairesine beyan edilip ödenir. Bu uygulamada önemli olan vergi matrahının tutarıdır. Çünkü ödenecek gelir vergisi, gelir vergisi matrahı üzerinden hesap edilmektedir. Engellilik indiriminde ise çalışma gücü kaybı nispetinde tespit edilen tutarlar, aylık olarak ücretlinin vergi matrahından tenzil edilmekte ve bu sayede engelli işçilerin ödemesi gereken gelir vergisi, engelli olmayan bireylere nazaran azalmaktadır.

Konuyu bir örnek üzerinden somutlaştıracak olursak; 2021 yılı brüt asgari ücretin aylık tutarı 3.577,50 TL olup bu tutardan “İşçi SGK Primi (500,85 TL)” ve “İşçi İşsizlik Primi (35,78 TL)” toplamı düşüldüğünde kalan 3.040,88 TL, asgari ücretlinin gelir vergisi matrahıdır. Bu gelir vergisi matrahı üzerinden engelli olmayan bir bireyin ödeyeceği vergisi ise $3.040,88 \times 0,15 = 456,12$ TL’dir. Eğer bu işçi, vergi mevzuatı kapsamında çalışma gücünün %70’ini kaybeden ikinci derece bir engelli olması durumunda aylık vergi matrahı üzerinden 860 TL bir indirim imkânına kavuşmaktadır. Bu haliyle yeni vergi matrahı $3.040,88 \text{ TL} - 860 \text{ TL} = 2.180,88 \text{ TL}$ olmakla birlikte ödenmesi gereken gelir vergisi ise $2.180,88 \times 0,15 = 327,13 \text{ TL}$ olmaktadır. Örneğimiz üzerinden görüleceği üzere; asgari ücretle çalışan ve engelli olmayan bir işçi 456,12 TL gelir vergisi ödemek zorunda iken ikinci derece engelli bir işçi ise 327,13 TL gelir vergisi ödemek zorundadır. Aradaki 128,99 TL tutarındaki gelir vergisi farkı, vergi teşvik mekanizması ile devlet tarafından alınmayarak engelli bireylerin elde edeceği aylık ücret artırılmaktadır³.

Yukarıda ücret geliri elde eden engelli bireylerin aylık vergi matrahlarından yapılacak indirim sonucu ödemeleri gereken gelir vergisi indirimi belirtilmiş olup yıllık gelir vergisi beyannamesi vermek zorunda olan serbest meslek erbabı ve basit usulde vergilendirilen ticaret erbabı, makalemizin 1.1. bölümünde yer alan yıllık engellilik indirimi tutarlarını, verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamesinde yer alan matrahtan indirebilmektedirler.

2. ÖZEL TÜKETİM VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKİ

2.1.Özel Tükentin Vergisi Teşvikinin Kapsamı

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanununun “Diğer İstisnalar”

3 Örneğimiz 2021 Ocak ayına ilişkin olup gelir vergisi oranı %15 olarak hesaplanmıştır. Ayrıca örneğimizde; GVK’nın 32. Maddesinde yer alan asgari geçim indirimi uygulaması ihmal edilmiştir.

başlıklı 7. Maddesinin (2) numaralı bendinin (a) altı bendi hükmü; “*Bu Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi mallardan; 87.03 (hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL’yi aşanlar hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm³’ü aşanlar hariç) ve 87.11 G.T.İ.P. numaralarında yer alanların, engellilik oranı % 90 veya daha fazla olan malûl ve engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı vergiden müstesnadır*” şeklindedir. İlgili Kanun maddesindeki ÖTV teşvikinin kapsamı, ÖTV Kanununa ekli dört adet listeden sadece “II” sayılı listedeki taşıtları kapsamakta olup buna ilaveten engelli bireylerce çeşitli şartların sağlanması gerekmektedir.

ÖTV Kanununda yer alan ve yukarıda G.T.İ.P. numaraları yer verilen taşıtların ilk iktisabı ÖTV’ye tabidir. İlgili Kanunun 2/1-b maddesinde ise ilk iktisabın tanımı; “*(II) sayılı listedeki mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmiş olanların kullanılmak üzere ithalini, müzayede yoluyla veya kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine göre iade edilenler de dahil motorlu araç ticareti yapanlardan iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade eder*” şeklindedir. İstisna maddesi dikkate alındığında farklı G.T.İ.P. numaralarına sahip taşıtların farklı şartlarla ÖTV istisnasına konu olabileceği belirtilmiş olup ayrıca engelli bireylerin engellilik oranları da bu istisnadan faydalanılmasında önemli rol oynamaktadır.

2.2.Kapsama Giren Taşıtlar

Makalemizin 2.1. no.lu bölümünde belirtildiği üzere ilgili Kanun maddesi, engellilik şartlarını haiz bireylerin hangi G.T.İ.P. no.lu taşıtları iktisap etmeleri halinde ÖTV istisnasından faydalanabileceğinin sınırını çizmiş ve bu istisnaya ilişkin detaylı hükümler Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğine havale edilmiştir⁴.

Gerekli diğer şartların sağlanması halinde ÖTV istisnası kapsamına giren taşıtlara, tarife pozisyonları dikkate alınmak suretiyle aşağıda yer verilmiştir.

- 87.03 tarife pozisyonu: Motor silindir hacmine bakılmaksızın, hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dâhil bedeli **330.800 TL**’nin⁵ altında olan **binek otomobil**, panelvan, pick-up, arazi taşıtı, ATV, jeep, steysin vagon vb. taşıtlar,

4 29.12.2020 tarih ve 31349 Mükerrer sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği

5 01.01.2021 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere.

- 87.04 tarife pozisyonu: Eşya taşımaya mahsus, 2800 cm³ veya altında motor silindir hacmine sahip van, panelvan, kamyonet, pick-up, vb. taşıtlar,
- 87.11 tarife pozisyonu: Motor silindir hacmine bakılmaksızın motosikletler.

Yukarıda yer alan 87.03 tarife pozisyonu için vergiler dahil maksimum tutar şartı, 87.04 tarife pozisyonu için eşya taşımaya elverişli olunması ve aynı zamanda motor silindir hacmi üst sınır şartı belirlenmiş olup 87.11 tarife pozisyonu için ise maksimum tutar ve motor silindir hacmi şartına yer verilmemiştir. Bununla birlikte belirtilen tarife pozisyonlarının en önemli şartı engellilik oranı olup bu husus %90 ve üzeri engelli oranına sahip engelli bireyler ve %90'ın altında engelli oranına sahip engelli bireyler olarak iki başlık olarak incelenecektir. Bununla birlikte, günümüzde engelli bireyler ve aileleri tarafından en çok tercih edilen taşıt türü 87.03 tarife pozisyonunda yer alan “*binek otomobil*” olduğu için ilerleyen bölümlerde binek otomobillerin ÖTV istisnasından yararlanılarak ilk iktisabı üzerinde durulacaktır.

2.3.Yararlanma Şartları

ÖTV istisnası kapsamında taşıt sahibi olmak isteyen engelli bireyler ve aileleri tarafından günümüzde en çok tercih edilen taşıt türü, 87.03 tarife pozisyonunda yer alan binek otomobildir. Binek otomobillerin ÖTV'li ve ÖTV'siz fiyatları arasındaki hatırı sayılır fiyat farklılıkları, piyasada daha kolay alınıp satılabilmeleri, günlük kullanıma ve trafik akışına en ideal taşıt türü olması vb. durumlar, binek otomobillerin en çok tercih edilme sebeplerindendir. Bu sebeple makalemizde engelli bireyler tarafından ÖTV istisnasından yararlanılarak 87.03 tarife pozisyonunda yer alan binek otomobillerin iktisap edilmesi hususu, engelli bireylerin engellilik oranlarına göre iki başlık halinde incelenecektir.

2.3.1.%90 ve Üzerinde Engelli Oranına Sahip Olunması Durumu

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların;

- Malul veya engelliler tarafından,
- Beş (5) yılda bir defaya mahsus olmak üzere,
- İlk iktisabı,

ÖTV'den istisnadır.

Yukarıda genel şartlar (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların iktisabı ile ilgili genel hüküm olup **87.03** tarife pozisyonunda yer alan;

- Binek otomobil, arazi taşıtı, jeep, panelvan, pick-up, ATV, , steysin vagon vb. taşıtların
- Motor silindir hacmi önemi olmaksızın
- ÖTV ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 2021 yılı için 330.800,00 TL'nin altında olması gerekmektedir.

Bu şartları taşıyan taşıtların ilk iktisabı sırasında ÖTV istisnasından faydalanabilmek için ilgili taşıtların özel tertibatlı olması gerekmekte ve taşıtların bizzat engelliler tarafından kullanılması şartı aranmamaktadır. Bununla birlikte; 18 yaşını doldurmuş malul veya engellilerin bu istisnadan yararlanabilmesi için engellilik derecesinin %90 veya daha fazla olduğuna dair engellilik sağlık kurulu raporunu haiz olması gerekir⁶.

2.3.2.%90'ın Altında Engelli Oranına Sahip Olunması Durumu

ÖTV Kanununa ekli (II) sayılı listedeki **87.03** tarife pozisyonunda yer alan binek otomobillerin, %90 oranının altında (*herhangi bir oran sınırı bulunmamaktadır*.) engellilik oranına sahip kişilerce bizzat kullanmak amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malul veya engelliler tarafından ilk iktisabı ÖTV'den istisnadır. İlgili istisnadan yararlanabilmek için;

- Taşıtın özel tertibatlı olması,
- Malul veya engelli tarafından bizzat kullanılabilir durumda olması,
- Engelli bireyler tarafından H sınıfı sürücü belgesine sahip olunması veya sürücü belgesinde taşıtta bulunması gereken özel tertibatlara ilişkin özel tertibat kodunun bulunması,
- Maluliyet veya engel durumu itibarıyla sadece hareket ettirici aksamda özel tertibatlı taşıt kullanılması gerektiğine dair engellilik sağlık kurulu raporunun mevcut olması şarttır.

Engelli bireylerce engellilik oranı önemli olmaksızın ÖTV istisnası kapsamında ilk iktisap ettikleri taşıtların; ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçmeden satışı veya devrinde, daha önce istisnalı iktisap edilen taşıtların ÖTV'sinin ödenmiş olması gerekir. Bununla birlikte, ilk iktisaptan itibaren

6 Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği, C/1.2.1. no.lu bölüm

ÖTV’ si ödenerek beş yıllık süre içerisinde taşıtın satılması durumunda beş yıllık süre geçmeden yeni bir taşıtın ilk iktisabı için ÖTV istisnasından yararlanılamaz. Ayrıca, ÖTV istisnası kapsamında ilk iktisabı gerçekleştirilen taşıtın ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra, bir başka taşıt için de ÖTV istisnası uygulanması mümkündür. Bu şekilde istisnadan yararlanılabilmesi için eldeki taşıtın satılması veya devri gerekmemektedir.

3.MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA SAĞ- LANAN VERGİ TEŞVİKİ

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) Kanununun 5. ve 6. maddelerinde yazılı tarifelerde yer alan; 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtları ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne kayıt ve tescil edilmiş olan uçak ve helikopterler, motorlu taşıtlar vergisine tabidir. MTV Kanunu uyarınca motorlu taşıtların, trafik sicili ile sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescili mecburidir. MTV Kanununun 9. maddesi ise; *“Motorlu taşıtlar vergisi, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır.”* şeklindedir. Ayrıca her yılı Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilen MTV, her yıl Ocak ve Temmuz aylarında iki eşit taksitte ödenmektedir.

Motorlu Taşıtlar Vergisi (MTV) Kanununun *“İstisnalar”* başlıklı 4/1-c maddesi; *“Engellilik oranı % 90 ve daha fazla olan malûl ve engellilerin adlarına kayıtlı taşıtlar ile diğer malûl ve engellilerin, bu durumlarına uygun hale getirilmiş özel tertibatlı taşıtlar vergiden müstesnadır.”* şeklindedir.

Engelli bireylerce iktisap edilen ve trafik siciline kayıt ve tescil ettirilen taşıtlar için MTV istisnasından yararlanmak için;

- %90 ve daha fazla oranda malul ve engelli olunması halinde; bu durumun tam teşekküllü devlet hastanesinden alınmış olan sağlık kurulu raporu ile ilgili vergi dairelerine belgelendirilmesi gerekmekte olup söz konusu taşıtların özel tertibatlı veya özel tertibatlı hale getirilmiş olması şartı aranmayacaktır.
- %90’dan daha az oranda malul ve engelli olunması halinde ise; bu durumun tam teşekküllü devlet hastanesinden alınmış olan sağlık kurulu raporu ile ilgili vergi dairelerine belgelendirilmesi gerekmekte olup ilgili taşıtların engellilik haline uygun özel tertibatlı veya özel tertibatlı hale getirilmiş olması gerekmektedir.

MTV istisnasından, engelli raporlarının geçerlilik süresi boyunca faydalanılması mümkün olup istisna uygulamasından yararlanmaya devam edilebilmesi için engelli raporunun süresinin bitiminden önce yeni tarihli sağlık kurulu raporunun ilgili vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

4. EMLAK VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKİ

1319 sayılı Emlak Vergisi (EV) Kanununun 1. Maddesinde emlak vergisinin konusu yer almakta olup ilgili madde; *“Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabidir.”* şeklindedir. Bina tabiri ise ilgili Kanunun 2. maddesinde; *“Bu kanundaki bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar. Bu kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimleri de bina ile birlikte nazara alınır. Yüzer havuzlar, sair yüzer yapılar, çadırlar ve nakil vasıtalarına takılıp çekilebilen seyyar evler ve benzerleri bina sayılmaz.”* şeklinde belirtilmiştir.

Bina Vergisinin oranı ise meskenlerde “binde 1” şeklinde uygulanmakta olup engelli bireylere çeşitli şartları haiz olmaları halinde bina vergisi istisnası uygulanmaktadır⁷. Mesken şeklindeki gayrimenkullere ilişkin indirimli bina vergisinden (%0) faydalanabilmek için;

- Türkiye sınırları içinde **brüt 200 m²’yi** geçmeyen **tek meskene** ya da tek meskende hisseye sahip olunması (intifa hakkına sahip olunması da dahil) gerekmektedir.

Bununla birlikte indirimli bina vergisinden faydalanabilmek için özellikli durumlara aşağıda maddeler halinde yer verildiği gibidir:

- Sahip olunan meskende bizzat oturma şartı bulunmamakta olup ilgili meskenin kiraya verilmesi durumunda da indirimli bina vergisi oranından (sıfır) yararlanılabilmektedir.
- 200 m²’yi geçmeyen tek meskenin belli bir hissesine sahip olunması halinde; meskenin vergi değerinin hisseye isabet eden kısmı için indirimli bina vergisi oranından faydalanılması mümkündür.
- Belirtilen indirimli bina vergisi oranı uygulamasından faydalanılabilmesi için engellilerin herhangi bir gelirinin bulunup bulunulmamasının önemi yoktur.
- Engellilerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için engellilik durumlarının belli bir oranın üzerinde olması şartı aranmamaktadır.

⁷ Emlak Vergisi Kanunu md.8.

Engelli bireylerin birden fazla meskene sahip olmaları, birden fazla meskende hisseye sahip olmaları, sahip olunan tek konutun brüt 200 m²'yi aşması veya belirli zamanlarda dinlenmek amacıyla kullanılan meskene sahip olunması durumlarında indirimli bina vergisi oranı (%0) uygulamasından yararlanabilmesi mümkün değildir.

5. KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU KAPSAMINDA SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKİ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesi uyarınca; *“Türkiye’de yapılan aşağıdaki işlemler katma değer vergisine tabidir;*

Ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler;

... ”

Herhangi bir muafiyet ve istisna olmadığı durumlarda ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyet kapsamında yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’ye tabi olduğu belirtilerek Kanunun ilgili maddelerinde çeşitli istisnalara ve muafiyetlere yer verilmiştir. Bunlardan vergisel yönü ile birlikte sosyal yönü de ağır basan teşviklerden biri ise engelli bireylere yönelik olarak teslim edilen mal ve hizmetlerin bir bölümünün KDV’den istisna edilmesidir.

Katma Değer Vergisi Kanununda, gerek engel durumuna göre tüm vücut fonksiyon kaybı oranı (engellilik derecesi) %90 ve daha fazla olan malul ve engellilerin kendi adlarına kayıt ve tescil edilmiş olan taşıtlar için gerekse engel durumuna göre tüm vücut fonksiyon kaybı oranı (engellilik derecesi) %90’dan az olan malul ve engellilerin adlarına kayıt ve tescilli olan ve engellilik haline uygun özel tertibatlı taşıt veya özel tertibatlı hale getirilmiş taşıtlar için, istisnai bir düzenleme bulunmamaktadır⁸.

KDV Kanununun 17/4-s maddesinde; *“Engellilerin eğitimleri, meslekleri, günlük yaşamları için özel olarak üretilmiş her türlü araç-gereç ve özel bilgisayar programlarının”* KDV’den istisna olduğu düzenlenmiştir. Bununla beraber KDV Genel Uygulama Tebliğinin E/1. Bölümünde engelli bireylere yönelik teslim edilen mallara ilişkin istisna uygulamasının detaylarına yer verilmiştir. Örneğin; görme engellilerin kullandıkları baston, yazı makinesi, karta klavye; ortopedik engellilerin kullandıkları tekerlekli sandalye, ortez-protez gibi cihaz ve araçlar ile özel bilgisayar programları istisna kapsamında değerlendirilmektedir. Engelli bireylere tanınan KDV istisnasında özellikli hususlar şu şekildedir:

8 Gelir İdaresi Başkanlığı Engelliler İçin Vergi Rehberi, 2018, Yayın No.277, Syf.39.

- Kanun maddesinde geçen “araç-gereç” ibaresi, binek otomobilleri kapsamamaktadır. Bu sebeple engelli bireylerin binek otomobil satın almaları aşamasında KDV istisnası bulunmamaktadır.
- Engelliler dışında engelli olmayanlar tarafından da kullanılması mümkün olan araç ve gereçlerin teslimi açısından da KDV istisnası söz konusu değildir.

6. GÜMRÜK KANUNU KAPSAMINDA SAĞLANAN VERGİ TEŞVİKİ

4458 sayılı Gümrük Kanununun 1. Maddesi; “*Bu Kanunun amacı, Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine giren ve çıkan eşyaya ve taşıt araçlarına uygulanacak gümrük kurallarını belirlemektir.*” Şeklinde olup 2. Maddesinde ise gümrük bölgesi “*Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesi, Türkiye Cumhuriyeti topraklarını kapsar. Türkiye kara suları, iç suları ve hava sahası gümrük bölgesine dahildir.*” olarak tanımlanmıştır.

Gümrük Kanununun 167. maddesinin birinci fıkrasının (12/a) bendinde malul ve engellilerin kullanımına mahsus eşyanın gümrük vergilerinden muaf olduğu belirtilmiştir. Engelli bireylerin kullanımı maksadıyla ithal edilen ve bu sebeple gümrük vergisinden muaf edilen eşyalara ilişkin özellikli durumlar aşağıdaki gibidir:

- Görme engelliler hariç olmak üzere; malul ve engellilerin hayatlarını idame ettirmesi için kişisel kullanımlarına mahsus özel surette imal edilen motorlu veya motorsuz koltuk, bisiklet ve diğer eşya
- Vakıflar ve kamu yararına çalışan dernekler ile Sağlık Bakanlığınca yetki verilenler tarafından ithal edilen, malul ve engelli kişileri toplu olarak taşımaya yönelik, malul ve engelli kişinin araca binip inmesiyle taşınmasını kolaylaştırıcı tertibatı bulunan motorlu kara nakil vasıtalarına,

Gümrük idaresine sunulduğu tarih itibarıyla, kayıt ve model yılı dahil, üç yıldan eski olmamak kaydıyla; Münhasıran engelli kişi tarafından kullanılmak üzere özel surette imal edilmiş hareket ettirici tertibatı ve bu kişiler tarafından serbest dolaşıma sokulan, motosiklet ve motor silindir hacmi 1600 cc.’ye kadar olan otomobiller ile El ve ayak fonksiyonlarını tamamen yitirmiş olmaları nedeniyle bizzat malul ve engelli kişi tarafından kullanılamayan, kişinin araca binip inmesiyle taşınmasını kolaylaştırıcı tertibatı bulunan, malul ve engelli kişinin üçüncü dereceye kadar kan ve sıhri hısımlarından bir sürücü veya kişi ile iş akdine bağlı olarak istihdam edilen sürücü tarafından kullanılan vasıtalar-

- 87.02 tarife pozisyonu altında sınıflandırılan minibüslere,
- Portatif koltuklar hariç olmak üzere, sürücüsü dahil altı ila dokuz oturma yeri olan, engelli kişinin rahatça taşınabilmesine imkân verecek tavan yüksekliğine sahip olan motorlu kara nakil vasıtalarına,

Gümrük vergilerinden muafiyet tanınır.

Engelli bireylerin kullanımı amacıyla ithal edilen yukarıdaki eşyalar için gümrük vergisi muafiyeti tanınması, dolaylı yoldan engellilere satılacak bu eşyaların satış fiyatlarına yansiyarak engelli bireylerin bu eşyalara daha az mali külfet ile ulaşmalarını amaçlamaktadır.

SONUÇ

Engelli bireylere yönelik olarak devlet tarafından uygulanan sosyal, kültürel, sağlık vb. teşvikler yanında mali açıdan oldukça kolaylıklar sağlayan vergisel teşvikler, kazanç vergilerinden olan gelir vergisi, harcamalar üzerinden alınan vergilerden olan katma değer vergisi ile özel tüketim vergisi ve servet vergilerinden olan emlak vergisi ile motorlu taşıtlar vergisi mevzuatında uygulama alanı bulmaktadır. Bununla beraber Gümrük Kanunu da, engelli bireylere yönelik çeşitli malların ithalinde muafiyet tanımaktadır. Engelli bireylerin hem rutin gelirlerine hem çeşitli harcamalarına hem de servet birikimlerine yönelik uygulanan vergisel teşvikler, engelli bireylerin topluma adapte olma sürecini hızlandırmakta ve diğer bireylerle aralarındaki rekabet eşitliğinin sağlanması noktasında mali açıdan bir avantaj oluşturmaktadır.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu
- 4458 sayılı Gümrük Kanunu
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu
- 222 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği
- Gelir İdaresi Başkanlığı Engelliler İçin Vergi Rehberi, 2018, Yayın No.277.