

1 SERİ NO'LU VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete Tarihi: 05/08/1959

Resmi Gazete No:

Büyük Millet Meclisince 8/6/1959 tarihinde kabul edilmiş bulunan 7338 numaralı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, 15/6/1959 tarihli ve 10231 numaralı Resmî Gazete ile neşir ve ilân olunmuştur. 15/6/1959 tarihinde mer'iyete girmiş bulunan kanunun tatbikatta tereddüdü mucip olabilecek hükümleri hakkında aşağıda gerekli izahat verilmiştir.

Kanunun 1 inci maddesi : Kanunun 1 inci maddesi verginin hudut ve şümulünü ve mevzuunu tâyin etmektedir. Maddede kanunun hudut ve şümulü sarahaten belirtilmiş ve mükellefiyet noktasından (Mal tabiiyet) esası kabul edilerek miras hisseleri üzerinden vergi istifası prensibi muhafaza olunmuştur. İşbu birinci madde hükmüne göre veraset tarikiyle veya herhangi bir surette olursa olsun ivazsız bir tarzda hakikî veya hükmî bir şahıstan diğer hakikî veya hükmî bir şahsa intikal eden mallar Veraset ve İntikal Vergisine tabidir. Bu esasa göre :

1. Muris veya tasarrufu yapan şahıs ister Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde olsun isterse diğer bir ecnebi devlet tabiiyetinde bulunsun, Türkiye Cumhuriyeti hudutları dâhilinde bulunan mallar ile nerede olursa olsun Türkiye Cumhuriyeti tâbiyetinde bulunan şahıslara ait mallar;
2. Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahısların ecnebi memleketlerde aynı yollardan iktisap edecekleri mallar;
3. Birinci madde ile kabul edilen esaslara ve maddenin son fıkrası hükmünün muhalif mefhumuna göre; Türkiye'de ikametgâhı bulunan ecnebi bir şahsa, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan bir şahıstan veraset tarikiyle veya ivazsız bir tarzda intikal eden Türkiye Cumhuriyeti hudutları dışındaki mallar,

Veraset ve intikal vergisinin mevzuunu teşkil etmekte ve Türkiye'de ikametgâhı olmayan yabancı bir şahsa Türkiye Cumhuriyeti hudutları dışında intikal eden mallar, bu verginin mevzuu dışında kalmaktadır.

2. Kanunun 2 nci maddesi: Bu maddede; kanunda kullanılan tâbirlerin ifade ettikleri manalar izah edilmekte olduğundan burada "mallar" tabirinden maada tavihi mucip bir cihet mevcut değildir.

2 nci maddenin "b fıkrasındaki tarife göre, "mal" tâbiri mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen tescile tabi olsun olmasın, her türlü hakları ve alacakları ifade etmektedir.

Malları; menkul (Kıymet ve mahiyetine halel gelmeksizin bir yerden diğer bir yere naklolunabilen mobilya, banknot, kıymetli evrak gibi) ve gayrimenkul (Tarla, ev, apartman gibi yerini değiştirmeyen) olarak ikiye ayırmak mümkün olduğu gibi (Maddî mallar) ve (Gayri maddî mallar) diye de tefrik edilebilir. Bu tasnife göre :

a) Menkul ve gayrimenkul olsun aynı bir hak mevzuu olan şeylere (Evler, apartmanlar, mobilya, kıymetli senetler, ziynet eşyası gibi) maddi mallar,

b) Fikrî faaliyet ve yaratıcılığın meydana getirdiği (Telif ve tercüme eserleri; keşif ve ihtira beratı gibi) mallara da gayri maddî mallar,

denir.

Mamelek ise, bir şahsın hukuki bir bütünlük teşkil eylemek üzere sahip veya mükellef olabileceği, para ile ölçülebilen mal, hak ve borçlarının tamamıdır.

Mülga kanunun birinci maddesiyle sadece (Tescile tabi hukuk ve menafi) vergiye tabi tutulmuş bulunmasına mukabil mer'i kanun tescile tabi olsun, olmasın bütün hak ve menfaatleri mevzuunun şümulüne almaktadır.

Bu arada, ölüme bağlı tasarrufların bir nev'i olan hayat sigortaları ve bunların muhtelif neveleri olan (Cihaz, tahsil ve terbiye, % 10 iratlı gibi) sigortalar da "mal" mefhumuna girmekte ve binnetice vergiye tabi bulunmaktadır.

3. Kanunun 3 üncü maddesi : Bu maddede veraset ve intikal vergisinden muaf tutulmuş olan hakikî ve hükmi şahıslar, 3 fıkırada tespit edilmektedir. Bu hükümlere göre:

a) Fıkırada tadat olunan hükmi şahıslara vâki olacak bilûmum intikaller vergiden muaf tutulmakta ve ayrıca fıkranın sonundaki kayıtla bunlara ait veya bunların aralarında kurdukları teşekküllerden kurumlar vergisine tabi olmayanlar

da muafiyetten istifade ettirilmektedir. Ancak bu teşekküllerin muafiyetten istifade edebilmeleri, kurumlar vergisine tabi olmamaları şartına bağlanmış olduğundan, kurumlar vergisine tabi bulunanlar hakkında muafiyet hükümlerinin tatbiki mümkün değildir.

b) Bu fıkra ile muafiyetten istifade ettirilen teşekküller, 1836 numaralı kanunun 2 nci maddesine 5381 numaralı kanunla eklenen 11 inci fıkrada sayılanlar gibi menafii umumiyeye hadim olmamakla beraber umumun menfaatine hizmet maksadıyla kurulmuş olanlardır. Bu maksatla kurulmamış olan teşekküller bu hükümden istifade edemezler. Fıkroda "gibi" edatiyle bu sayılanların dışında kalan bunlara benzer teşekküllerin de fıkranın şümulüne girecekleri ifade edilmiş bulunduğu cihetle mümasil teşekküllerin bu fıkra mucibince muafiyetten istifade edecekleri tabiidir.

c) Fıkrası; mülga 797 numaralı kanunun muaddel 2 nci maddesinin 7 nci fıkrası yerine kaim olan hükümleri ihtiva etmektedir. Mülga kanunun sözü edilen 7 nci fıkrasıyla yalnız yabancı hükümetlerin sefirleriyle sefarethane memurları ve bunların aileleri efradı muafiyetten istifade ettirilmiştir. Bu fıkrada derpiş olunan muafiyet; maslahatgüzarlarla konsoloslara ve konsolosluk memurlarına ve Türkiye'de resmi bir vâzife ile memur edilenlere ve bunların aileleri efradına da teşmil edilmiştir. Ancak muafiyetten istifade edilebilmesi için bu hususta, devletler arasında (Mütekabiliyet şartının) mevcut olması icabettiği gibi sefarethane ve konsoloshane memurlarının o devletin tabiiyetinde bulunması icabeder.

Fıkranın ikinci parantez içindeki hükmiyle, muafiyetten istifade eden şahıslar, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslardan veraset yoluyla veya ivazsız bir tarzda mal iktisap ederlerse vergi ile mükellef tutulacakları gibi fıkrada ifade edildiği üzere yukarda sayılanların dışında kalan ve Türkiye'de ikamet eden şahısların Türkiye'de bulunan mallarını aynı yollardan iktisap edenler, keza fıkra ile istihdaf edilen muafiyetten istifade ettirilmemiş olduğundan, bu şahıslar da veraset ve intikâl vergisiyle teklif edileceklerdir.

4. Kanunun 4 üncü maddesi: Bu madde ile bir kısım intikaller, mahiyet ve hususiyetlerine ve himaye edilmek maksadına müsteniden vergiden istisna edilmiş olup 11 fıkrada ayrı ayrı tespit olunmuştur.

a) Münhasıran veraset tarihiyle intikal eden ev eşyası ile murise ait zat eşyası ve ev eşyası mahiyetinde telâkki edilen ve bir aile hatırası olarak muhafaza olunan tablo, kılıç, madalya gibi eşya da istisnalar arasına alınmıştır. Esasen mülga kanunun 2 nci maddesinin 3 numaralı fıkrasında ev eşyası miras suretiyle intikal ettiği takdirde vergiden müstesna tutulmuştu. Fıkroya murise ait zat eşyası ile ailede bir hatıra olarak saklanan tablo, madalya ve kılıç gibi eşya ilâve edilmiş bulunmaktadır:

Fıkroda aile hatırası olarak muhafaza edilen eşyanın bir kaç nev'i sayıldıktan sonra "gibi" edatiyle bunlara benzeyen eşyanın da bu istisnadan istifade edeceği kabul edilmiş olduğundan müteveffânın evinde bulunan mümasil eşya da bu fıkra mucibince vergiden müstesna olacaktır.

Ev ve zat eşyasından maksat, müteveffânın ikametgâhı olan meskeninde mevcut ve Münhasıran evin ihtiyacına tahsis edilmiş olması lâzımdır. Otellerde, pansiyonlarda, lokantalarda ve mümasil ticaret ve sanata tahsis olunan yerlerde bulunan ve mahiyetleri itibariyle ev eşyası addedilen eşyalar, bu muafiyetten istifade edemezler.

Murisin zat eşyası da elbiseleri, çamaşırları, şapka, palto ve saat gibi giyime ve şahsına taallük eden eşyayı ifade eder.

Bu fıkrada tadat olunan eşya, verasetten gayri bir surette intikal ettiği takdirde vergi ile mükellef tutulur.

b) Bu fıkra ile mülga kanunda mevcut olmayan yeni bir istisnalık kabul edilmiştir. Vergiden müstesna tutulan 40.000, 1.000 ve 25.000 liralık miktarlar ayrı ayrı hallerde münhasır olup menkul ve gayrimenkul mallara şâmilidir. Fıkra hükmüne göre, değerleri 10 uncu madde mucibince tâyin olunan menkul ve gayrimenkul mallardan :

1. Müteveffânın fûru ve eşinden her birine isabet eden miras hisselerinin 40.000 lirası;
2. Murisin vefatında reşit olmayan çocuklarının her biri için reşit çağa gelinceye kadar geçmesi icabeden her yıl başına 1.000 lira,
3. Ve yaşı her ne olursa olsun beden ve fikren hiç bir suretle çalışarak hayatını kazanamayacak durumda oldukları tam teşekküllü heyeti sıhhiye raporu ile tebeyyün eden mâlûl ve maflûç fûruun her biri için yukarıdaki miktara ilâve olunacak 25.000 lira.

Yukarda 1 numaralı paragrafta işaret olunan 40.000 liralık istisna, ölenin birinci dereceye dâhil fûru ile eşinin miras hisselerine taallük etmekte ve fûru tâbiri icabına göre mirastan hisse alan, müteveffânın kendisinden evvel ölen çocuklarının çocuklarını da kavramaktadır.

2 ve 3 numaralı paragraflarda belirtilen miktarlar; yaş mâlûllük ve mefluçluk gibi hususi hallerle tahdit edilmiş bulunmaktadır. 2 numaralı paragrafta tespit olunan, murisin vefatında reşit olmayan çocuklarının her biri reşit çağa

gelinceye kadar geçecek her yıl başına 1.000 lira, yukarıda işaret olunan 40.000 liraya ilâve edilmek icabeder. Fıkradaki hükme göre 1.000 liralık istisna murisin ölüm tarihinde henüz reşit çağa gelmemiş çocuğunun yaşının ölümün vuku bulunduğu seneyi takip eden sene başından itibaren hesaplanarak 18 yaşını ikmal edinceye kadar geçecek her sene için nazarı dikkate alınacaktır.

Meselâ, 1958 senesi içinde ölen bir şahsın 14 yaşındaki çocuğu henüz reşit çağa bulunmadığı cihetle bu çocuk, reşit çağa gelinceye kadar 15, 16, 17 ve 18 inci yaşları için biner lira hesabına daha 4.000 liralık istisnadan istifade edecektir.

Medenî Kanununun 11 inci maddesine göre rüşd, on sekiz yaşın ikmaliyle başlamakta ve evlenme kişiyi reşit kılmaktadır. Yine Medenî Kanununun 12 nci maddesinde, on beş yaşını ikmal eden küçüğün kendi rızası ve ana ve babasının muvafakatı ile asliye mahkemesince ve kazai yol ile reşit kılınabileceği hükme bağlanmaktadır. Binaenaleyh; istisnâlığın tatbikinde bu cihetin de ehemmiyetle gözönünde bulundurulması lâzım gelir.

Murisin vefatında fûruundan biri çalışarak hayatını kazanamayacak derecede mâlûl veya meflûç ise ve bu husus tam teşekküllü heyeti sıhhiye raporuyla tebeyyün ederse bu takdirde bu fûruun miras hissesinden 25.000 Liralık ayrıca bir indirim yapılır. Ve bu miktar, 40.000 ve icabına göre 1.000 liralık miktarlara ilâve olunarak bulunacak meblağ, vergiden istisna edilir.

Yukarıda da temas olunduğu veçhile bu fıkra hükmü menkul ve gayrimenkul mallara şâmil bulunduğu cihetle vârislerin hissesinden indirilecek miktarın, müteveffadan veresesine intikal eden menkul ve gayrimenkul malların kanununun 10 uncu ve muvakkat birinci maddeleri mucibince bulunacak vergi değerleri toplamına nispet edilmek suretiyle menkul ve gayrimenkullere tefriki gerekir.

c) Tescile tabi olsun olmasın, örf ve âdete göre verilmesi mutad bulunan hediye, cihaz, yüz görümlüğü ve drahomalar vergiden istisna edilmiş ve yalnız bu mahiyette verilen gayrimenkuller bu hükmün dışında bırakılmıştır. Buna göre hediye, cihaz, yüzgörümlüğü ve drahoma adıyla verilen gayrimenkullerden dolayı alâkadarları namına vergi tarh olunacaktır.

d) İvazsız surette vaki intikallerden 5.000 liraya kadar olanları vergiden istisna edilmektedir. Fıkra şümulüne menkul ve gayrimenkul hibeler, ölüme bağlı olmayan teberrüler gibi intikaller girmektedir. Bu suretle vaki olacak intikallerin 5.000 liraya kadar olanları vergiden müstesna bulunduğu gibi bu miktarı aşanların 5.000 lirası her halde bu hükümden istifade ettirilecektir.

e) Bankalarca veya sair hakikî ve hükmî şahıslar tarafından para ve mal üzerine tertip ve keşide olunan bilûmum piyango ve kuralarda kazanılan ikramiyelerin, d fıkrasında olduğu gibi işbu fıkra ile 5.000 lirası vergiden müstesna tutulmuştur. Ne mahiyette olursa olsun ister menkul isterse gayrimenkul hak ve menfaate taallûk etsin bütün piyangolarda (Millî Piyango idaresi tarafından tertip ve keşide olunan piyangoda kazanılan amorti ve ikramiyelerin tamamı vergiden müstesnadır.) ve kuralarda kazanılan her nevi ikramiyelerin muayyen bir miktarı vergiden istisna edilmiş olduğundan istisna haddinin fevkinde kazanılan ikramiyelerin beş bin liradan fazlası vergiye tabi tutulacaktır.

f) Bu fıkra ile tesis olunan istisna, 3 üncü maddenin (a) ve (b) fıkralarına giren hükmi şahıslar tarafından kuruluş maksatlarına ve statülerine göre yapılan, menkul ve gayrimenkul mallara taallûk eden, yardımlardır. Bu yardımların vergiden istisna edilebilmesi için, 3 üncü maddenin (a) ve (b) fıkralarında yazılı şahısların kuruluş maksatları içinde ve statülerine uygun olarak yapılması şarttır. Teşekkülün kuruluş maksadı ve statüsü böyle bir yardımı yapılmasına müsait değilse, yapılmış olan yardımı bu fıkra hükmünün şümulüne ithal etmeğe imkân yoktur. Bu itibarla bu gibi hallerde yardımı yapan teşekkülün kuruluş maksadının ve statüsünün tetkiki suretiyle durumun tespiti iktiza eder.

g) Âmme İdareleri ve Müesseseleri ve 3659 numaralı Bankalar ve Devlet Müesseseleri Memurları Aylıklarının Tevhit ve Teadülü hakkındaki Kanuna tabi müesseseler ve Kızılay, Türk Tayyare Cemiyeti gibi menafii umumiyeye hadim cemiyetlerden veya ister bir kanunla kurulmuş olsun isterse bir kanuna müstenit olmasın, emekli sandıklarından (veya bu mahiyette olan kurumlardan) :

a) Dul ve yetimlere bağlanan aylıklar;

b) Dul ve yetimlere bu aylıklar dışında verilen emekli ikramiyeleri;

c) Dul ve yetimlere verilen evlenme ikramiyeleri;

d) Hizmet müddetlerini doldurmamış bulunanların dul ve yetimlerine aylık yerine toptan yapılan ödemeler;

e) Harp mâlûlleriyle şehit yetimlerine tekel beyiyelerinden ödenen paralar;

bu fıkra ile vergiden istisna edilmiş bulunmaktadır.

Bu hükümlere göre vergiden istisna edilmiş olan intikaller, 17/6/1949 tarihinde neşrolunan 5434 numaralı Emekli Sandığı Kanununun 82, 84, 85, 90 ve muaddel 89 uncu maddeleri mucibince yapılan ödemelerle bu mahiyetteki emekli sandıklarından ve sair müessese ve kurumlar tarafından yapılan aynı mahiyetteki ödemeler ve 8 Haziran 1929 tarihli ve 1485 numaralı Kanunun 4 üncü maddesi gereğince ödenen inhisar beyiyeleri üçte birlerinden ibarettir.

g) Fıkra ile derpiş olunan hükmün tatbiki esnasında ödemeyi yapan emekli sandığının veya bu mahiyetteki kurumun statülerinin tetkiki ile ödemenin, fıkra şumulüne girip girmediğinin ve fıkra da zikredilen mahiyette bulunup bulunmadığının tâyininden sonra muamele tesisi icabeder.

h) Mülga 797 numaralı Kanunun 2 nci maddesinin 7 nci fıkrasına muadil bulunan işbu (h) fıkrasıyla harpte veya eşkiya müsademelerinde, manevra ve talimler esnasında veyahut bunlarda aldıkları yaralar neticesinde ölen subay, astsubay ve erlerin (Jandarma dâhil) ve vazife esnasında ölen emniyet mensuplarının fûruuna, karısına, ana ve babasına intikal eden mallar muafiyetten istifade ettirilmektedir. Bunların dışında kalan mirasçılara muafiyet tanınmamıştır. Muafiyetin mevzuu intikal eden menkul ve gayrimenkul mallar ve haklardan ibaret olmakla beraber istisnadan istifade edecek miktar, 4 üncü maddenin (b) fıkrasındaki miktarın bir misli ile tahdit edilmiş bulunmaktadır. Fıkranın sonundaki (b) fıkrasında kabul edilen miktarın bir misli ibaresiyle eş ve fûru için tanınmış bulunan 40.000 lira kastedilmiş bulunduğundan yaş ve diğer mâlûllük ve mefluçluk gibi hallerle kabul edilmiş bulunan miktarların bu hususun dışında kalması gerektiğinin gözönünde bulundurulması icabeder.

i) Mülga 797 numaralı kanunun mer'iyeti zamanında Borçlar Kanununun 242 nci maddesine istinaden yapılan rücu şartıyla hibelerde, mevhubunların vahipten evvel ölümü halinde mevhub malın vahibe avdeti dahi ivazsız bir intikal mahiyetinde olduğundan veraset ve intikal vergisine tabi tutulmakta idi.

Bu fıkra ile bağışlananın bağışlayandan evvel vefatı halinde, bağışlayana rücu eden mallar vergiden istisna edilmektedir.

j) Kuru mülkiyet halinde intikal eden mallar bu halde kaldığı müddetçe, vergiden istisna edilmektedir.

Malûm olduğu üzere; yalnız kuru mülkiyete nail olan bir kimsenin mali iktidarında veya diğer bir tâbire vergi ödeme kabiliyetinde değişiklik vaki olmaz ve intifa hakkı sahibinin ölümüne veya bu hakkın her hangi bir surette zevaline kadar da olmayacaktır. Bu vaziyeti nazara alan kanun vazı kuru mülkiyet olarak intikal eden malı, kuru mülkiyet halinde kaldığı müddetçe, vergiden istisna etmiştir.

Bu istisnalık, malın kuru mülkiyet halinde kaldığı müddete münhasır olduğundan kuru mülkiyetin, tarafların anlaşmasıyla veya intifa hakkının her hangi bir suretle zevali üzerine tam mülkiyet halini iktisap eylediği anda yeni bir intikal vuku bulmuş gibi mükellefiyet başlayacaktır.

Kuru mülkiyet; ya Medenî Kanunun 444 üncü maddesi mucibince eşin intifa hakkına nail olduğu ahvalde kanunla veyahut intifa bağışlayanın hayatta kaldığı müddetçe uhdesinde kalmak şartıyla hibe suretiyle intikal eder. Birinci halde kuru mülkiyeti sahibi vergiye tabi tutulmayacak sadece intifa hakkı sahibi eşe mükellefiyet terettüp edecektir. İkinci halde ise vahibin ölümüne veya intifa hakkının her hangi bir suretle kuru mülkiyetle birleşmesine kadar vergi tarh olunmayacaktır.

Yeni kanunda hususi kanunlarla tesis edilmiş olan muafiyetlerin ilga edilmiş olduğuna dair bir hüküm bulunmadığına göre, hususi kanunlarla kabul edilmiş olan muafiyetlerin mahfuz bulunduğu tabidir. Bu itibarla 3670 numaralı kanunun 9 uncu maddesiyle Millî Piyango ikramiye ve amortilerini vergiden muaf tutan kanun gibi muafiyet tanıyan kanunlar hükümlerinin tatbikine devam olunacaktır.

5. Kanunun 7 nci maddesi : Yedinci madde; veraset tarihiyle veya sair suretle ivazsız bir tarzda mal iktisap edenlerden 3 üncü maddenin dışında kalanların iktisap ettikleri malları bir beyanname ile bildireceklerini, verilecek beyannamenin ihtiva edeceği malûmatı ve şeklini ve bu beyannameye eklenecek evrak ve vesikaların nevi ve mahiyetlerini tâyine Maliye Vekilinin selâhiyetli olacağını tasrih etmektedir.

Yeni veraset ve intikal vergisi beyannamelerinin ihzar ve teşkilâta tevziine kadar halen elde mevcut (Veraset nümune: 5) 705 ambar ayniyat Numaralı beyannamelerin kullanılması muvafık görülmüştür. Ancak tatbikatta kolaylığı sağlamak ve 4 üncü maddenin (b) fıkrasıyla tanınan istisna miktarlarını tâyin edebilmek maksadıyla mevcut beyannamelerin ilk sahifesindeki ikinci tablonun soyadı ve adı sütununa şakulî bir çizgi çizilerek ihdas olunacak yere fûruların yaşlarının derç edilmesi maksadı temin bakımından kâfi görülmüştür.

7 nci maddede; 3 üncü maddenin a, b ve c fıkralarında yazılı hakiki ve hükmî şahıslar dışında kalanların beyanname verecekleri sarahaten ifade olunmuştur. Ancak, 3 üncü maddenin (c) fıkrasının son parantez içindeki

hükmiyle bazı hallerde mezkûr fıkra mucibince muafiyetten istifade eden ecnebi devlet tebaalarının vergi ile mükellef olacakları kabul edilmiş olduğuna göre bu hükmün şümulüne giren şahısların da beyanname vermeleri gerekmektedir. Bu cihetin ehemmiyetle nazara alınması lâzımdır.

6. Kanunun 8 inci maddesi, beyannamenin nereye verileceğini, 9 uncu maddesi de beyannamenin verilme müddetini tâyin eden hükümleri muhtevirdir. Bu hükümlere göre:

a) Beyannameler, veraset tarihiyle vuku bulan intikallerde ölen kimsenin diğer suretle vuku bulan intikallerde tasarrufu yapan şahsın, ikametgâhının, hükmî şahıslarda ve diğer teşekküllerde merkezlerinin bulunduğu yer vergi dairesine; muris veya tasarrufu yapan şahıs Türkiye'de hiç ikamet etmemiş veya son ikametgâhı tespit edilememiş ise, Maliye Vekâletine verilecek ve vergi tarhiyatı Vekâlete tâyin olunacak mahal vergi dairesince yapılacaktır. Ecnebi memleketlerde bulunan mükellefler beyannamelerini o memleketlerdeki Türkiye konsolosluklarına vereceklerdir. Beyannameler 8 inci madde ile tâyin olunan yerlere verileceği gibi Vergi usul Kanununun 161 inci maddesine göre posta ile ve taahhütlü olarak da gönderilebilir. Beyannamenin postaya verildiği tarih vergi dairesine veya Maliye Vekâletine verilme tarihi yerine geçer.

b) Beyannamenin verilme müddetlerinde Mülga kanundaki müddetlere nazaran bazı değişiklikler yapılmıştır. Yapılan bu değişikliklere göre, beyannameler:

1. Ölüm Türkiye'de vuku bulmuş ise mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde veya ölüm yabancı bir memlekette vuku bulmuş ise mükelleflerin ölümün vuku bulduğu yerde bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden 4 ay içinde;

2. Ölüm Türkiye'de vuku bulmuş ise, mükelleflerin yabancı bir memlekette bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden 6 ay içinde;

3. Ölüm yabancı bir memlekette vuku bulmuş ise, mükelleflerin Türkiye'de bulunmaları halinde ölüm tarihini takip eden 6 ay içinde;

4. Mükellefler müteveffanın bulunduğu memleketten gayri yabancı bir memlekette buldukları takdirde ölüm tarihini takip eden 8 ay içinde;

5. Gaiplik halinde, gaiplik kararının ölüm siciline kaydolunduğu tarihi takip eden 1 ay içinde;

6. Verasetten gayri hallerde vaki intikallerde de, malların hukuken iktisap olunduğu tarihi takip eden 1 ay içinde;

Verilecektir.

Malların hukuken iktisabı, gayrimenkullerin tapu siciline kaydedilmesiyle, menkul malların da teslimi ile vaki olur ve bu tarihi takip eden günden başlayarak bir ay zarfında beyanname verilir. Burada tasarrufu yapan şahıstan maksat, malı hibe eden, piyangoyu tertip ve keşide eyleyen şahıs demektir.

5432 numaralı Vergi usul Kanununun mücbir sebeplere, mücbir sebeple gecikme, mühlet verme ve sürelerin hesaplanmasına ait 13, 15, 17 ve 18 inci maddeleri hükümleri mahfuz tutulmuş olduğundan icabında mükellefler hakkında bu maddeler hükümleri tatbik olunur.

7. Kanunun 10 uncu maddesi: 10 uncu madde; veraset tarihiyle veya sair surette ivazsız bir tarzda intikal eden menkul ve gayrimenkullerle hakların veraset ve intikal vergisine matrah ittihaz olunacak değerlerinin tespitine müteallik iki ana hükmü ihtiva etmektedir.

1. Menkul mallarda Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlerinden,

2. Gayrimenkul mallarda Vergi Usul Kanununa göre bulunacak vergi değerlerinden 12 nci maddede yazılı borç ve masrafların tenzili lâzım geldiği takdirde bu tenziller yapıldıktan sonra kalan miktar veraset ve intikal vergisine matrah ittihaz olunacaktır.

Menkul malların vergi değerleri, Mülga 797 numaralı kanunun mer'iyette bulunduğu devrede olduğu gibi 5432 numaralı Vergi Usul Kanununun servetleri değerlemeğe ait 273, 274, 275, 276, 278 ve 280 inci maddelerindeki hüküm ve esaslar dairesinde, gayrimenkullerin vergi değerleri, 10 uncu madde mucibince ve yeniden yapılacak umumi tahrirlerin yürürlüğe gireceği tarihe kadar muvakkat birinci maddede tespit olunan emsallerin tatbiki suretiyle ve hakların vergi değerleri de aynı kanunun 277 nci maddesi mucibince tâyin ve takdir edilecektir.

Vergi Usul Kanununun 282 nci maddesinin son fıkrasında, fabrika, değirmen ve imalâthanelerin içerlerinde bulunan sabit istihsal tesisatının, irat takdirinde dahi nazara alınacağı tasrih edilmiştir. Sabit İstihsal tesisatı, Bina Vergisi Nizamnamesinin 23 üncü maddesinde tarif olunduğu üzere, kuvveimuharrike husule getiren ve nakleden ve mevaddı iptidaiyeyi mevaddı mamule haline tahvil eyleyen ve binaya sabit bir surette yerleştirilmiş bulunan

aletlerdir. Sabit bir surette binanın zeminine duvarına ve tavanına tespit edilmemiş bulunan aletler, sabit istihâl tesisatından madut değildir.

Diğer taraftan 282 nci maddenin 6 ncı fıkrasında, binalarda bulunan asansör ve kalorifer tesisatının, iradın tâyinine müessir olacak unsurlardan bulunması itibariyle, irat takdir olunurken bunların bir kıstas olarak gözönünde bulundurulacağı beyan edilmiştir. Bu itibarla gayrimenkullerin vergi değerlerinin tespiti sırasında sabit istihâl tesisatının, kalorifer ve asansör gibi tesisatın bina misilli ve bunların dışında kalan ve bina ile birlikte iradı takdir edilmeyen aletlerin diğer menkul mallar gibi değerlendirilmesi lâzım gelir.

8. Kanununun 12 nci maddesi: Tenzil olunabilecek borçlarla vergi borçlarına ve masraflara taallûk eden 12 nci maddeye göre; iktisap edilen malların değerlerinden veya değerleri yekûnundan beyannamede gösterilmek şartıyla tenzil olunacak borçlarla vergi borçları ve masraflar meyanında kanununun 12 nci maddesinin (b) fıkrasıyla yeni bir hüküm tedvin edilmiş bulunmaktadır. Bu hükümlerden biri, borçlarla vergi borçlarının ve masrafların tenzil edilebilmesi için beyannamede gösterilmiş olmasına, diğeri de verasetten gayri suretle vuku bulan intikallerde (hibelerde) malın aynına taallûk eden borçlarla vergi borçlarının tenziline ait bulunmaktadır. Beyannamede gösterilmeyen borçlar ve masraflar nazarı itibara alınmaz ve intikal eden malların değerlerinden veya değerleri yekûnundan indirilmez.

Mülga Kanununun mer'iyeti devresinde münhasıran veraset suretiyle intikal eden malların kıymetinden borç ve masraf tenzili mümkün bulunmakta ve verasetten gayri yollarla intikal eden malların kıymetinden borç ve masrafların tenzili tecviz edilmemekte idi.

Yeni hükümlerle; diğer suretle vaki intikallerde yani alelumum hibelerle ivazsız iktisaplarda malın aynına taallûk eden borçlarla vergi borçlarının intikal eden malların kıymetinden tenzili mümkün kılınmaktadır. Burada, (malın aynına taallûk eden borç) tabiriyle rehin ve ipotek borçları, (vergi borçları) ibaresiyle de intikale mevzu olan maldan mütevellit arazi, bina, iktisadi buhran, müdafaa vergileri ve nihayet gelir vergisi borçları kastedilmektedir.

Fıkra sarahaten hükme bağlanmış bulunduğu veçhile; hibe eden şahıs hibe ettiği mala taallûk eden borçları kendi üzerine almış veya öyle taahhüt etmiş ise bu takdirde mevhubunleh namına vergi tarh edilirken tabiatıyla borç nazarı itibara alınmayacaktır.

Tenzili mümkün kılınan borç ve masraflara taallûk eden hükümler meyanında (c) fıkrasının 2 nci bendinde yer almış bulunan hükme nazaran Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahısların dış memleketlerde bulunan mallarından o memleketlerde alınmış olan veraset ve intikal vergileri ile münhasıran bu mallara taallûk eden borçların, mükellefler tarafından beyannamede gösterilen bu malların değerini geçmemesi lâzımdır. Tenzili talep olunan vergi ve borçlar mevzu bahis malların değerini aştığı takdirde, değer üstünde kalan veraset ve intikal vergisi ile borçlar, tenzilden hariç tutulacaktır. Şurasını da işaret etmek lâzımdır ki, fıkra hükmüne göre yabancı memleketlerde bulunan malların değerlerinden tenzil olunacak vergilerle borçların, Türkiye'de bulunan ve mükelleflere intikal eden malların değerlerine sirayet ettirilmesi caiz değildir.

9. Kanununun 13 üncü maddesi : İhtilâflı borçlara ait bulunan 13 üncü madde, mülga 797 numaralı kanunun muaddel 8 inci maddesine tekabül etmektedir. Ancak; müteveffanın sağlığında mahkemeye veya icra dairesine intikal etmiş ve takip edilmekte bulunmuş olan alacak ve borçlara taallûk eden vergilerin tecili. umumi hükümlere göre 10 sene olarak tespit edilmiş olmakla beraber bu müddet içinde mahkemece veya icra dairesince bir karar verilmemiş olduğu veya mükellefler kendilerine tahmil olunan her altı ayda bir bildirme mükellefiyetini yerine getirmemiş buldukları takdirde tescil edilmiş olan borçlara ve alacaklara isabet eden vergiler tahsil edilecektir. Şu kadar ki; bu davalar tecil müddetinden sonra neticelenecek olursa fazla alınmış olan vergilerin mükelleflerin müracaat etmeleri şartıyla terkin ve kendilerine geri verilmesi maddenin son fıkrası hükmü iktizasından bulunduğu cihetle kanuna istinat eden bu terkin ve ed muamelesinin usulü dairesinde yapılması gerekir.

10. Kanununun 15 inci maddesi : Beyanname verilmemesi veya noksân beyanda bulunulması halinde mükellefler hakkında tatbik olunacak müeyyidelere ait 15 inci maddede hükmüne göre, Vergi Usul Kanununun ceza, hükümlerinden ayrı olarak, veraset ve intikal vergisinin hususiyeti nazarı itibara alınmak suretiyle hiç beyanname verilmemesi veya verilen beyannamede intikal eden malların tamamen veya kısmen gösterilmemesi hali kaçakçılık addedilmemiş ve bu gibi ahvalde resen veya ikmalen namlarına vergi tarh olunan mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun 330 uncu maddesi mucibince kusur cezası tatbik olunacağı tâsrih edilmiştir.

Binaenaleyh; hiç beyanname verilmemesi veya verilen beyannamede bir kısım malların gösterilmemiş olması hallerinde Vergi Usul Kanununun muaddel 324 üncü ve müteakip maddeleri mucibince kaçakçılık cezası tatbik edilemeyecek, kusur cezası kesilmesiyle iktifa olunacaktır.

Şu ciheti de belirtmek faydalı olur ki; 5432 numaralı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesiyle beyannameli mükellefiyetlerine tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 günlük

bir bekleme müddeti kabul edilmiş ve ayrıca veraset ve intikal vergisinde tebliğ edilmek şartıyla 15 günlük bir müddet daha verileceği hükme bağlanmıştır. Her iki 15 şer günlük müddetlerde mükellefler tarafından beyanname verildiği takdirde vergi ziyayı vuku bulmamış olduğu kabul edilerek tarh olunacak vergilere, mezkûr kanunun 334 üncü maddesinde tâyin edilmiş olan 25 ve 50 lirayı geçmemek üzere % 2 ve % 5 nispetlerinde ceza ilâve olunacağı tabii bulunduğundan Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun işbu 15 inci maddesinde yazılı hallerde kesilecek % 50 nispetindeki kusur cezası, verilen beyannamede intikal eden malların tamamen veya kısmen gösterilmemesi veya 322 nci maddenin tatbikinden sonra yine beyanname verilmemesi hallerinde, uygulanacaktır.

11. Kanunun 16 ncı maddesi: Veraset ve İntikal Vergisinin nispetlerini tâyin eden bu madde hükmüne göre; vergi nispetleri, veraset yoluyla veya diğer suretle vuku bulan intikallere ait olmak üzere tek cetvel halinde ve üç guruba ayrılmak suretiyle müterakkiyet esaslı muhafaza edilerek tanzim edilmiş ve tranşlar, 12 kademeye bölünmüştür. Cetvelin birinci gurubu; fûru, eş, ana ve babaya, ikinci gurubu; kardeşler, büyük baba ve büyük ana ve fûrularına ait nispetleri göstermekte, üçüncü gurubu ise bunların dışında kalanlar ile hiç mirasçı olmayan şahıslara ait nispetlere taallük etmektedir.

Cetvelde vergi nispetlerine ait hadleri gösteren tranşların bir evvelki tranşa dahil bulunan kısmından o tranş için muayyen olan nispette vergi alınır. Meselâ, 50000 liranın birinci guruptaki nispetler üzerinden vergisi: 20000 lira için % 2 den 400 lira, 20001 lira ile 30000 lira arasındaki 10000 lira için % 3 den 300 lira ve mütebaki 20000 lira için de % 4 den 800 liralık ceman 1500 liradan ibaret olur.

12. Kanunun 17 nci maddesi : Vergiye mukabil alınacak teminat hakkındaki 17 nci madde ile âmme idare ve müesseselerine banka, banker ve kasa kiralayanlara, sigorta şirketleriyle sair, şirket ve müesseselere ve mahkemelerle icra dairelerine vergiye mukabil tevkifat yapmak vazife ve selâhiyeti verilmektedir. Fıkıradaki tadat edilen âmme idare ve müesseseleriyle mahkemeler ve icra daireleri ve diğer hakikî ve hükmî şahıslar; veraset ve intikal vergisinin mevzuuna giren her hangi bir muamele dolayısıyla istihkak sahiplerine para veya senet (tahvil, hisse senedi gibi) verebilmek için evvel emirde bu verginin ödenmiş olduğuna dair alakâlı vergi dairesinden verilmiş bir tasdikname isteyeceklerdir. Tasdikname ibraz edilmediği takdirde, istihkak sahibinin, verginin nispetlerini tâyin eden 16 ncı maddedeki mükellef gurubundan hangisine dahil olduğu tespit edilerek bunlardan birinci guruba dahil olanların (fûrular, eşler, ana ve baba ile evlâtlıklar ve nesebi sahih olmayan çocuklar) istihkaklarından yüzde on, ikinci guruba dahil olanların (kardeşler, büyük ana, büyük baba ve fûruları) istihkaklarından yüzde on beş ve üçüncü guruba dahil olanların da (birinci ve ikinci gurubun dışında kalanlar) istihkaklarından yüzde yirmi nispetinde vergiye mukabil para tevkif edecekler ve tevkif ettikleri parayı en geç bir hafta zarfında buldukları yerin mal sandığına yatırdıktan sonra keyfiyeti bağlı buldukları vergi dairesine yazı ile bildireceklerdir.

Bu maddede yazılı şahıslar tarafından yapılacak tevkifat hakkında verilen izahattan sonra tatbikatta muhtemel tereddüt ve ihtilâfları önlemek bakımından bazı hususların açıklanmasında fayda görülmüştür.

Madde metninde istihkak sahiplerine bu verginin mevzuuna giren her hangi muamele dolayısıyla para ve senet verebilmek için vergi karşılığı olarak tâyin olunan nispetlerde tevkifat yapılacağından bahsedilmekte olduğuna göre, vergi mevzuuna giren her hangi bir muamelenin mevcut olması, ödenecek istihkakın para veya senetten ibaret bulunması lâzımdır. Bu suretle yapılacak tevkifatın, kanunun 23 üncü maddesinde zikrolunan kiralık kasalar muhteviyatına da şâmil olduğuna şüphe yoktur. Binaenaleyh, istihkakın para veya senet olduğu hallerde veya kanunun 4 üncü maddesinde kabul edilen istisna hükümleri muvacehesinde ne suretle muamele yapılacaktır.

1. İstihkak sahibinin alacağı Türk parasından ibaret ise, bu takdirde kendisine ödenecek meblâğ üzerinden;

2. İstihkak, ecnebi parası, tahvil, hisse senedi, esham ve tahvilât gibi menkul kıymetlerden ise bu kıymetlerin, 5432 numaralı Vergi Usul Kanununun 274 üncü maddesi delâletiyle 261, 262, 263 ve 275 ve 278 inci maddeleri mucibince değerlerinin tâyin edilmesi zaruridir. Bu kıymetlerin değerleri, borsada kayıtlı olanların borsa rayıcı üzerinden, borsada kayıtlı olmayan veya kıymetini kaybetmiş olan menkul kıymetlerle yabancı paraların, yukarıda zikrolunan maddeler hükümleri dairesinde takdir komisyonları marifetiyle tâyin ve tespit edilmek icap eder. Böyle bir hal vukuunda gereken tevkifatın yapılabilmesi için evvel emirde istihkakı verecek şahıs tarafından keyfiyet bir yazı ile mensup oldukları vergi dairesine bildirilerek nezdlerinde veya kiralık kasada mevcut yukarıda beyan olunan menkul kıymetlerle yabancı paraların değerlerinin takdir ettirilmesi istenilecektir. (Kiralık kasaların açılması ve muhteviyatının tespit ve bundan sonra alâkadarlara verilmesi, 23 üncü madde hükmü iktizasından bulunduğu cihetle değerlemenin, mezkûr madde dolayısıyla verilen izahatta tebarüz ettirildiği veçhile tespit sırasında yapılması da mümkündür.) Bu suretle değerlendirme yapıldıktan sonra belli olacak meblağlar üzerinden, tevkifat yapılır.

3. Yukarıda bir numaralı paragrafta işaret olduğu veçhile istihkak yalnız Türk parasına taallük ettiği ve burada her hangi bir değerlendirme yapılması da mevzubahis olmadığı cihetle, ödenecek miktar kanunun 4 üncü maddesinin (e) fıkrasında zikrolunan neviden ise ve istisna haddini aşmıyor, yani âzami 5000 liradan ibaret bulunuyorsa bu

miktar, 5000 lirayı aşılıyorsa, istisna haddi dahilindeki 5000 lira için istihkak sahibi namına vergi tarh edilemeyeceği cihetle, istihkakın bu 5000 liralık müstesna kısmı üzerinden tevkifat yapılmasına lüzum yoktur.

Bankalarca tasarruf sahipleri arasında tertip ve keşide olunan kuralarda bazı hesap sahiplerinin muhtelif tasarruf hesapları vardır. Muhtelif numara ile kuraya iştirak etmektedir. Aynı gündeki kura neticesinde bir kaç numaraya isabet vaki olmaktadır. Bu gibi hallerde hesap sahibinin kazandığı paranın tamamı nazara alınarak ona göre tevkifat yapılacaktır.

Gerek vergi dairelerince ve gerek tevkifat yapmak mecburiyetinde bulunan şahıslarca yapılması zaruri bulunan muamelelerin, vatandaşların işlerinin uzamaması ve mağdur olmamaları bakımından, en kısa zamanda ve diğer işlere tercihen ve takdimen yapılması hususuna âzami dikkat ve itina gösterilmesi lâzım gelir.

Tevkifat yapmadan para ve senet vermek veya tevkif edilen parayı muayyen müddet zarfında mal sandığına yatırmamak suretiyle bu madde hükmüne aykırı hareket edenlerden (Hâkimler hariç) tevkif etmeğe ve yatırmağa mecbur oldukları paralar, âmme alacaklarının tahsil usulü hakkındaki kanun hükümleri dairesinde, yüzde on fazlasıyla tahsil edilecektir.

Kanun vazıı bu madde hükmünü sevk etmekle, mükelleflere bir kolaylık temin etmek ve bunların fiilî tesahüplerine, bu vergi sebebiyle, mani olmamak maksadını gütmektedir. Veraset ve intikal vergisi tevhibi matrah ve müterakki nispet esasına müstenit olduğundan büyük servet intikallerinde ve bazı ahvalde % 10, % 15 ve % 20 nispetinde tahsil edilen vergi karşılıkları hakikî vergi miktarlarının dúnunda kalabileceği gibi bazı hallerde tarh olunacak vergiden fazla da olabilir. Binaenaleyh vergi dairelerinin bu hususta kâfi derecede hassasiyetle hareket ederek katî tahakkukları süratle ifa ve intaç eylemeleri, mal sandığında emanet hesabına alınacak paraların mahsubunu yapmaları, lâzım gelir.

13. Kanununun 18 inci maddesi; veraset ve intikal vergisinin tarhı ile alâkalı olan bu madde, bu verginin matrahına girmesi icap eden malların kaçırılacağını anlatır karinelerin bulunduğu muhtelif yollardan vergi dairesince haber alındığı ve mükellefin bu hareketi teyyüt eylediği takdirde vergi dairesi tarafından Medenî Kanununun 532 nci maddesinin 3 üncü fıkrasına müsteniden tereke defterinin yapılması istenilebilecektir. Medenî Kanununun 532 nci maddesinin 3 üncü fıkrası:

(3 Mirasçılardan ve alâkadarlardan birinin talebi üzerine defteri yapma muamelesi, tarihi vefattan itibaren bir ay içinde ikmal olunur.)

14. Kanununun 19 uncu maddesi: Tahakkuk ettirilen veraset ve intikal vergisinin tahsiline ait hükümleri ihtiva eden 19 uncu madde gereğince menkul mallara taallük eden vergiler bir yıl içerisinde ve iki müsavi taksitte ve gayrimenkul mallara ait vergiler de beş senede ve her seneye taalluk eden vergiler o seneye ait bina ve arazi vergilerinin ödendiği tarihlerde olmak üzere iki müsavi taksitte ödenecektir. Madde, verginin ödenme müddetini tabii olarak tahakkukundan itibaren tayin etmiştir. Bilindiđi üzere Vergi Usul Kanununun 22 nci maddesi gereğince bir verginin tahakkuku tarh ve tebliğ edilen verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesidir. Binaenaleyh, yukarıda belirtildiği şekilde tahakkuk eden bir veraset vergisi menkul mala aitse tahakkuk ettiği tarihten itibaren geçecek birinci altı ay içerisinde yarısı ve ikinci altı ay içerisinde de diğer yarısı ödenecektir. Bu altışar aylık ödeme müddetlerinin son günü verginin vâde günüdür. Gecikme zammının tatbikinde ve zamanaşımının tayininde bu vâde günleri nazarı itibara alınacaktır.

Vergi gayrimenkule taallük ediyorsa tahakkuk ettiği tarihten sonra gelen ilk bina ve arazi vergisi taksit ayından başlamak suretiyle bina ve arazi vergisi taksit aylarında on müsavi taksitte ödenecektir. Veraset ve intikal vergisinin tahakkuku bina ve arazi vergisinin taksit ayına rastlarsa ilk taksit tahakkukun rastladığı taksit ayı içerisinde ödenecektir.

Yeni Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Usul Kanununda bir değişiklik yapmamıştır. Bu sebeple ikmâlen salınan veraset ve intikal vergilerinin ödenme süreleri hakkında Vergi Usul Kanunu hükümlerinin aynen uygulanması lâzımdır. Bilindiđi üzere Vergi Usul Kanununun 102 nci maddesi; ikmâlen tarholunan vergilerin taksit zamanlarından evvel tahakkuk etmesi halinde taksit süreleri içinde ve taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikçe sonra tahakkuk eden vergilerin geçmiş taksitlerinde tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödeneceğinin âmiridir.

Aynı kanunun 29 uncu maddesi gereğince vergi tarhı her ne şekilde olursa olsun, bir vergi tarhedildikten sonra bu vergiye müteallik olarak meydana çıkan ve maddi delillere veya kanuni ölçülere dayanılarak miktarı tespit olunan bir matrah veya matrah farkı üzerinden alınacak verginin tarhedilmesidir. Gerek menkul mallara gerekse gayrimenkul mallara taallük eden ve ikmalen salınmış olan veraset ve intikal vergisi normal tarhiyatın tahakkuk tarihine göre geçmiş olan taksitleri defaten ödenmek şartıyla diğerleri normal vergi taksitlerinin ödeme müddetleri

içinde, normal tarhiyatın ödeme müddetleri tamamen geçmişse ikmâlen tarhiyatın tahakkuku tarihinden itibaren bir ay içinde ödenecektir.

Bu ödeme müddetlerinin menkul ve gayrimenkul mallara taallûk eden veraset vergisi ile ilgili vergi cezalarına ait ödeme müddeti ile bir alâkası yoktur. Bunlar yine Vergi Usul Kanununun 345 inci maddesi ile tâyin edilen normal ödeme müddeti içinde ödenecektir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun bahis konusu edilen 19 uncu maddesinin son fıkrası intikal eden gayrimenkullerin tapuca tescili için verginin tahakkukunu ve gayrimenkulün başkasına devir ve ferağı ile üzerinde aynî bir hak tesisi için de tahakkuk eden verginin ödenmesi gerektiğini hükme bağlamıştır. Bu hükme nazaran, veraset ve intikal vergisine mevzu olan gayrimenkullere ait vergi tahakkuk etmedikçe, bu gayrimenkul intikal eden adına tapuca tescil edilemeyeceği gibi tahakkuk eden vergi tamamen ödenmedikçe, gayrimenkul üçüncü bir şahsa devir ve ferağ ve üzerinde aynî bir hak da tesis edilemeyecektir.

15. Kanunun 20 nci. maddesi: Mükellefiyetin başlangıcını tâyin eden 20 nci madde ile veraset ve intikal vergisinin bünyesine uygun yeni bir hüküm sevk edilmiş bulunmaktadır. Bu hüküm, 5432 numaralı Vergi Usul Kanununun 19 uncu maddesinde zikredilen (Vergi alacağını doğuran olay) hükmünün veraset ve intikal vergisi bakımından tatbikine vuzuh maksadıyla tedvin edilmiştir.

Filhakika vergi alacağı, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukukî durumun tekemmülü ile doğmaktadır. Veraset ve intikal vergisinin hususiyeti dolayısıyla vergi alacağını doğuran olayı diğer bir tabirle mükellefiyetin başlamasına âmil olan hâdiseyi tâyin etmek kadar ki tatbikatta tereddütlere ve ihtilâflara yol açmakta ve bilhassa Vergi Usul Kanununun 104 üncü maddesiyle kabul edilen tarh zamanaşımı müddetinin mebdeinin tayininde mühim bir rol oynamakta idi.

Mezkûr maddeye göre, mükellefiyet :

- a) Beyanname verildiği takdirde, beyannamede gösterilen mallar için beyanname tarihinde;
- b) Verilen beyannamede gösterilmeyen mallar ile beyanname verilmeyen hallerde intikal eden malların idarece (Vergi dairesince) tespit edildiği tarihte;
- c) Medenî Kanununun 532, 533 ve 572 nci maddelerinde yazılı haller dolayısıyla terekenin tahriri, defter tutma veya resmî tasfiye hallerinde mahkemece bu muamelelerin ikmâl edildiği tarihte, başlayacak ve 5432 sayılı Vergi Usul Kanununun 104 üncü maddesiyle tayin edilen vergi alacağını doğuran olaya bağlanan tarh zamanaşımı müddetinin tespitinde de mükellefiyetin başlangıcı tarihi mebde alınacak ve bu müddetten sonra tarh zamanaşımı müddeti hesaplanacaktır.

16. Kanunun 23 üncü maddesi: Gerek mülga 797 sayılı kanunla ek ve tadillerinde gerek 5432 sayılı Vergi Usul Kanununun, bir kısım resmî makamlarla hakikî ve hükmi şahıslara, ölüm ve intikaller hakkında devamlı bilgi verme mecburiyeti tahmil eden 140 ıncı maddesinde kiralık kasalar muhteviyatının tespitini mümkün kılacak hüküm bulunmamakta idi.

Kanunun 23 üncü maddesiyle; bankalardaki kiralık kasaların vergi dairesinin selâhiyetli bir memurunun huzurunda açılıp muhteviyatı tespit edilmedikçe (Sulh hâkimi tarafından terekenin tahriri, tasfiyesi gibi haller dolayısıyla yapılacak tespit haricinde) açılmayacağı ve içindekilerin alâkalılarca alınamayacağı hükme bağlanmaktadır.

Bu gibi hallerde, kiralık kasanın bulunduğu banka tarafından vaki olacak iş'ar veya mükellefin müracaatı üzerine banka ile temas edilip mutabakata varıldıktan sonra tayin edilecek gün ve saatte, alâkalıların da huzurunda kasa açılarak muhteviyatı birer birer tâdat edildikten ve nevî ve mahiyetleri tayin olunduktan sonra iki nüsha zabıt varakası tanzim olunacaktır. Kasada bulunan malların nevî ve mahiyetleri ve kıymetleri itibariyle tahvil, hisse senedi, mücevherat, altın ve saire gibi mühim kıymetler olabileceği gözönünde bulundurularak tespit sırasında dikkatli davranılması lâzımdır. Bu mallara ileride takdir komisyonunca kıymet takdiri cihetine gidileceğinden takdirde her hangi bir hataya düşülmemesi için lüzum hasıl olduğu hallerde tespit esnasında eksper bulundurulması ve hatta takdir komisyonunun hazır bulundurulması takdir işinin orada yapılması, işin ehemmiyetine binaen muvafık olur. Şu kadar ki; bu işlerin mümkün olduğu kadar süratle yapılması hususunun mutlâk temini icap eder.

17. Kanunun 24 üncü maddesi; işbu 24 üncü madde kaldırılan kanunlara ve hükümlere taalluk etmektedir. Maddenin (b) fıkrasıyla, 4040 numaralı veraset ve intikal vergisine bir misil zam yapılmasına mütedair bulunan 30 uncu maddesi ilga edilmiştir. Binaenaleyh, kanunun mer'iyete girdiği tarihten itibaren vuku bulacak intikaller dolayısıyla tarh olunacak vergilere fevkalâde zam tatbik edilmeyecektir.

Yine aynı fıkra ile; Tapu Harçları Kanununa ek 5625 sayılı kanunun birinci maddesinin Veraset ve İntikal Vergisi Kanununa aykırı hükümleri de mer'iyetten kaldırılmış bulunmaktadır. Mülga veraset ve intikal vergisine ait 29/7/1950 tarihli ve 60 seri numaralı umumî tebliğde izah edildiği üzere; mezkûr 5625 sayılı kanunun birinci maddesinin üçüncü fıkrası, 797 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 26 ncı maddesi hükmünü mahfuz tutmakla beraber müteakip fıkraları ile bu verginin tahakkukundan evvel intikal eden gayrimenkul malların vergi değerleri üzerinden % 15 nispetinde bir teminat alınmak suretiyle satışı tecviz edilmekte ve satış olmayan ahvalde de tapuda yapılacak tescil muamelelerinin, tahakkuk ve tahsil muamelelerinin neticesine talik edilmeyeceği hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Bu itibarla, gayrimenkul satış ve intikallerinde 5625 sayılı kanunun birinci maddesiyle ilgilenilmeyip doğrudan doğruya Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi mucibince muamele yapılacaktır.

Tapu Harçları Kanununa ek 5625 numaralı kanunun birinci maddesinin bu kanuna uymayan hükümlerinin ilga edilmiş olduğu ve bu itibarla gayrimenkullerin intikalinde verginin tahakkuk ettirilmiş olması, devir, ferağ ve üzerlerinde her hangi aynî bir hak tesisinde ise tahsil edilmiş bulunması ve ancak bundan sonra tapuca tescil muamelesinin yapılması lâzım gelmekte olduğu gibi yüzde on beş nispetinde bir teminat alınması da mevzubahis bulunmadığı yukarıda açıklanmıştır. Veraset ve İntikal Vergisi matrahların birleştirilmesi suretiyle tarh edilmekte olduğuna, gayrimenkul ve menkullere taallûk eden vergi değerlerinin tayin ve tespiti bazı muamelelerin yapılmasına mütevakıf bulunduğu göre gayrimenkullerin devir, ferağ ve üzerlerinde her hangi aynî bir hak tesisinde mükelleflerin uzun zaman beklemelerini ve işlerinin sürüncemede kalmasını önlemek maksadıyla devir, ferağ ve üzerinde her hangi aynî bir hak tesis edilmek istenilip gayrimenkule taallûk etmek üzere, diğer muamelelerinin tamamlanmasını beklemeden, verginin hemen tarh ve tahakkuk ettirilmesi ve tahsili cihetine gidilmesi muvafık görülmüştür. Bu suretle yapılan tarhiyattan sonra mükellefin vergi mevzuuna giren başkaca malı bulunduğu takdirde evvelce vergisi tahakkuk ve tahsil edilmiş olan gayrimenkul de nazara alınarak matrahların tevhidî ile tarhiyatın yapılması ve tarh olunan vergiden intikali yapılan veya devir, ferağ veya üzerinde her hangi aynî bir hak tesis olunan gayrimenkule isabet eden ve evvelce tarh edilmiş olan vergiye nazaran fazla olması lâzım gelen verginin tahakkukunu müteakip tahsili ve mükelleflerin sıızlanmalarına meydan verilmemesi iktiza eder:

18. Kanunun muvakkat birinci maddesi: Kanunun 10 uncu maddesi mucibince verginin matrahı, gayrimenkul mallarda Vergi Usul Kanununa göre bulunacak (Vergi değeri) dir. Muvakkat birinci madde ile, yeniden yapılacak umumî tahrirlerin yürürlüğe gireceği tarihe kadar gerek arazi ve gerekse binalarda, evvelce takdir ve tahmin edilmiş olan vergi değerlerine misil tatbiki cihetine gidilmiş bulunmaktadır.

Maddede, arazi ve bina için ayrı ayrı hükümler sevk edilmiştir. Maddenin tatbikinde başlıca dikkate alınacak hususlar aşağıda açıklanmıştır.

1. Arazi, iki kısımda mütalâa edilmiştir. Birinci kısım, 1 Haziran 1942 Tarihinden evvel, ikinci kısım ise mezkûr tarihten sonra kıymeti takdir edilenlerdir. Her iki halde de 1 Haziran 1942 tarihinden evvel takdir edilen kıymetin (10) misli vergiye matrah ittihaz edilecektir. Yâni 1 Haziran 1942 tarihinden sonra tahrir veya tadil suretiyle kıymeti takdir edilmiş bulunan arazinin dahi 1 Haziran 1942 tarihinden evvelki vergi değeri misil tatbikinde esas alınacaktır.

Ancak; 1 Haziran 1942 tarihinden sonra tahrir veya tadil suretiyle kıymeti takdir edilen arazi muhtelif şekiller gösterebilir. Ezcümle.

a) Umumi tahrirde mektûm kalmıştır. Mektûmiyeti 1 Haziran 1942 den sonra meydana çıkmıştır ve kıymeti de mezkûr tarihten sonra takdir edilmiştir.

b) Hali araziden iken 1 Haziran 1942 tarihinden sonra imar ve ihya edilerek ziraata elverişli bir hale getirilmiştir.

c) Bina mütemmimatıdır ve bilâhare 1 Haziran 1942 den sonra ifraz edilmiş ve müstakil arsa halini almıştır.

d) 1 Haziran 1942 tarihinden sonra 5432 sayılı Vergi Usul Kanununun 59 uncu maddesinin 5 inci fıkrası mucibince hal ve heyetinde değişiklik olması dolayısıyla vergi değeri yeniden takdir olunmuştur.

e) 1 Haziran 1942 tarihinden evvel vergiden istisna edilmiş bulunduğu için tahrirde kıymeti takdir edilmemiş ve fakat 1 Haziran 1942 tarihinden sonra muhtelif sebeplerle muafiyet şartları zail olduğundan yeniden kıymeti takdir olunarak mükellefiyete alınmıştır.

Bu gibi vaziyetlerde 1 Haziran 1942 tarihindeki kıymetinin bulunarak bu kıymetlere misil tatbiki mümkün olamayacaktır. Binaenaleyh yukarıda sayılan hallerde arazinin veraset ve intikal vergisine matrah ittihaz olunacak değerleri bilâhare takdir edilmiş ve arazi vergisine matrah ittihaz edilmekte bulunmuş olan kıymetleri olacağından bu kıymetlere emsal tatbik edilmeyecektir.

Diğer taraftan intikal eden gayrimenkuller meyanında bulunan binaların veraset ve intikal vergisine matrah ittihaz olunacak değerler(ne, bu iratların takdir olunduğu tarihler itibariyle emsal tatbik olunacağı, mezkur maddenin 2 nci fıkrasında tespit edilmiş bulunmaktadır. Ancak maddede tespit olunan tarihlerde bina olarak kayıtlı iken yanma, yıkılma gibi sebeplerle tadilâta maruz kalan binaların iradı terkin olunmuş ve arsasına arazi vergisine matrah ittihaz olunacak kıymet takdir edilmiştir. Ölüm sebebiyle veya ivazsız bir tarzda intikal vuku bulduğu tarihte bina arsa halini iktisap etmiş olduğundan veraset ve intikal vergisinin tarihinde binanın gayrisâfi iradının matrah ittihaz edilmesi mevzubahis olamayacağından arsaya takdir olunan kıymetin emsale tabi tutulmaksızın aynen veraset ve intikal vergisine matrah alınması lâzım gelir.

Muvakkat maddenin son fıkrası, 5432 numaralı kanunun 6935 numaralı kanunla tadil olunan 279 uncu maddesinin tatbik olunmayacağını âmir hükmü ihtiva etmektedir. Mezkûr 279 uncu madde ilga edilmemiş ve yalnız veraset ve intikal vergisi hakkında uygulanmayacağı beyan edilmiş olduğundan gerek şehir ve kasabalarda ve gerek köylerde vaki gayrimenkul intikallerinde 10 uncu ve muvakkat 1 inci maddeler mucibince bulunacak vergi değerleri veraset ve intikal vergisi tarihinde esas tutulacaktır.

Binaların vergi değerine gelince; maddenin 2 nci fıkrasının a, b, c ve d bendlerinde dört hal tespit edilmiş ve Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerlere tatbik olunacak emsaller gösterilmiştir. Vergi Usul Kanununun 252 nci maddesinde açıklandığı veçhile binaların vergi değeri, Bina Vergisi Kanununa göre tespit edilen sâfi iradın 10 mislidir. Mezkûr kanunun 9 uncu maddesi mucibince binanın gayrisâfi iradından % 20 nispetinde itfa ve idame masrafı karşılığı tenzil edildikten sonra kalan miktar binanın sâfi iradını ifade eder ve bunun on misli de binanın vergi değerini gösterir. Bu suretle bulunacak vergi değerine:

1. 1 Haziran 1942 tarihinden evvel gayrisâfi irat takdir edilmiş olan binaların sâfi iradından bulunacak vergi değerinin 6 misli;
2. 10 Haziran 1942 (Dahil) tarihi ile 28 Şubat 1947 (Dahil) tarihleri arasında gayrisâfi iradı takdir edilmiş olan binaların safi iradından bulunacak vergi değerinin 4 misli ;
3. 1 Mart 1947 (Dahil) tarihi ile 11 Mayıs 1953 (Dahil) tarihleri arasında gayrisâfi iradı takdir edilmiş olan binaların sâfi iradından hesaplanacak vergi değerinin 2 misli;
4. 12 Mayıs 1953 (Dahil) tarihinden sonra gayrisâfi iradı takdir edilmiş olan binaların sâfi iradından bulunacak vergi değeri emsal tatbik edilmeksizin, aynen.

Veraset ve intikal vergisine matrah ittihaz edilecektir. Maddenin 1 ve 2 nci fıkralarında takdir kelimesi kullanmak suretiyle emsallerin tatbikinde, gayrisâfi iratların takdir edildiği tarihler esas tutulmuş olduğundan tahrirde takdir edilmiş olan iratların tahriri tarihleri, mevzii, ferdi ve diğer tadilât sebepleriyle takdir edilmiş olan iratların da bu suretle takdir edildiği tarihlerin tahrir cetvellerinden, tahrir varakalarından ve şayet bu iratlara itiraz edilmiş ise itiraz ve temyiz komisyonlarınca ittihaz edilmiş olan karar tarihlerinin ve bu kararlara göre tekarrür etmiş bulunan gayrisâfi iratların tespiti lazım gelmektedir. Bu sebeple gayrisâfi iratlar hakkında hususi idarelerden bilgi istenileceği zaman bu cihetlere dikkat edilmesi ve mutlâka takdir tarihlerinin alınması ihmal edilmemelidir.

19. Kanunun muvakkat ikinci maddesi: İşbu muvakkat 2 nci madde ile 1 Mart 1957 tarihinden sonra vaki olan ölüm ve intikal hâdiseleri dolayısıyla tarh edilmiş ve edilmesi gereken vergiler hakkında tatbik olunacak muameleler ile ilgili hükümler sevk edilmiştir. Bu hükümlere göre :

1. 1 Mart tarihinden sonra mülga 797 numaralı Veraset ve İntikal Vergisi Kanuniyle ek ve tadilleri ve Vergi Usul Kanununun muaddel 279 uncu maddesinin tatbiki suretiyle yapılmış olan tarhiyat bu kanun hükümlerine göre düzeltilecek, varsa fazla vergiler mükelleflere iade olunacak ve noksanı aranmayacaktır.
2. Halen ihtilâflı bulunan vergilerle itiraz ve Temyiz Komisyonları ve Devlet Şûrası kararlarına iktiran etmiş ve katılmış bulunan vergiler hakkında da yukarıdaki fıkra hükmü tatbik olunacaktır.
3. 1 Mart 1957 tarihinden sonra vuku bulan ölüm ve intikal hadiseleri dolayısıyla tekemmül etmemiş olan vergilendirme muameleleri bu kanun hükümleri dairesinde icra kılınacaktır.

Madde metninde de anlaşılacağı veçhile yukarda üç halde tespit olunan tarhiyat, 1 Mart 1957 tarihinden sonra tahaddüs etmiş olan ölüm ve intikal hadiselerine taallük etmekte ve bu tarhiyatın, 7338 numaralı kanunun gerek istisna ve muafiyetlere ve gerek vergi nispetlerine ve vergi değerlerine ait hükümleri tatbik edilmek suretiyle düzeltilmesi ve düzeltme neticesinde fazla tahsil edilmiş olan vergilerin mükelleflere iadesi lâzım gelmekte, diğer taraftan maddenin ilk fıkrasının sonunda, yapılacak bu düzeltme neticesinde noksan vergilerin de aranmayacağı sarahaten ifade edilmiş bulunmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 6935 numaralı kanunun birinci maddesiyle tadil olunan 279 uncu maddesini 1 inci fıkrasında; ticarî sermayeye dahil olsun olmasın şehir ve kasabalardaki bilûmum binalarla arazi emsal bedeliyle ve 2 nci fıkrasında da, köylerdeki bilûmum binalarla arazi, vergi değeriyle değerlendirilir. Lüzum görülen hallerde köylerdeki bina ve arazi emsal bedelleriyle değerlendirilmeğe Maliye Vekâleti selâhiyetlidir denilmektedir. Bu hüküm muvacehesinde 1 Mart 1957 tarihinden sonra vuku bulan ölüm ve intikal hadiseleri dolayısıyla muaddel 279 uncu maddenin 1 inci fıkrasına giren mahallerde bina ve arazi emsâl bedeliyle, 2 nci fıkrasına giren mahallerde de vergi değeriyle ve lüzum görülen hallerde ise emsâl bedeli üzerinden değerlendirilerek vergi matrahı tespit ve buna göre tarhiyat yapılmıştır.

Kanunun muvakkat birinci maddesi ile kabul edilen emsallerin; şehir, kasaba ve köy tefrik edilmeksizin buralarda bulunan ve veraset ve intikal vergisine mevzu teşkil eden bina ve arazi hakkında tatbik edileceği tabii bulunduğundan, bu suretle uygulanacak emsal neticesinde elde edilecek vergi değerleri, evvelce bulunmuş olan vergi değerlerinden veya emsâl bedelinden yüksek olabilir. Bu takdirde aradaki farktan dolayı ikmâl tarhiyatı yapılması icap eder ise de, sözü edilen muvakkat ikinci maddenin ilk fıkrasındaki (Noksanı aranmaz) kaydı karşısında ikmâl tarhiyatının yapılmasına ve noksanın mükelleflerden aranılmasına imkân bulunmamaktadır. Kanunun ruh ve maksadı bu olduğu aşikâr bulunduğundan, 1 Mart 1957 tarihinden sonraki vergilendirme muamelelerinin düzeltilmesi neticesinde fark vergilerin aranmaması ve fakat maddî hata yoluyla noksan tarh edilmiş olan vergilerin ikmâl olunması icap eder.

Muvakkat ikinci madde hükmüne müsteniden icrası gereken düzeltmelerde mükelleflerin müracaatını beklemeğe lüzum yoktur. Vergi Daireleri yeni kanunun hükümleri dairesinde lüzumlu tetkikat ve tahkikatı yaparak varılacak sonuca göre düzeltmeyi, terkin ve red muamelelerini resen yapmaları ve keyfiyeti mükelleflere bildirmeleri iktiza eder.

Yukarıda verilen izahat dairesinde muamele yapılması ve keyfiyetin mülhakata da tebliği ehemmiyetle rica olunur.