

# Kişinin ÖTV ve MTV Muafiyetinden Yararlanılarak İktisap Ettiği Aracı, Eşinin de Kullanıp Kullanamayacağı

Bu karar, “Kişi tarafından ÖTV Kanununun 7/2-c maddesi kapsamında ÖTV ve MTV muafiyetinden yararlanılarak yurt içinde iktisap ettiği motorlu taşıtın eşinin kullanımının reddine ilişkin idari işlemin hukuka ve hakkaniyete aykırılık teşkil edip etmediği” hakkındadır.

T.C.

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ

KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU

(OMBUDSMANLIK)

**SAYI:** 2023/6729-S.23.11084

**BAŞVURU NO:** 2023/4262

**KARAR TARİHİ:** 02/06/2023

**RET KARARI**

**BAŞVURAN:**

**BAŞVURUYA KONU İDARE:** GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

**BAŞVURUNUN KONUSU:** ÖTV ve MTV muafiyetinden yararlanılarak iktisap edilen aracı, eşinin de kullanabilmesi talebi hakkındadır.

**BAŞVURU TARİHİ:** 28/03/2023

## **I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ**

**1. Kurumumuza 28/03/2023 tarihinde yapılan başvuruda başvuran;** 21.03.2023 tarihinde yine ÖTV-MTV indiriminden yararlanarak araç satın aldığını, vergi dairesi tarafından aracı bizzat kullanacağına dair taahhütname imzalatırıldığını ifade etmek suretiyle eşinin de söz konusu aracı kullanabilmesini talep etmektedir.

## **II. İDARENİN BAŞVURUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALARI**

**2. Kurumumuzun aynı talepli 2023/1706 no lu dosya hakkında Gelir idaresi Başkanlığından istenilen 09/02/2023 tarihli ve .... sayılı bilgi belge isteme yazımıza cevaben gönderilen 21/02/2023 tarihli ve ... sayılı cevabi yazıda özetle:** Özel Tüketim Vergisi Kanununun (7/2-c) maddesinde yer alan açık hüküm gereğince, bizzat kullanmak üzere engelliliğine uygun hareket ettirici tertibat yaptırılarak iktisap edilen ve engelliliğine uygun hale getirilen taşıtın, anılan istisnadan yararlanan engelli tarafından bizzat kullanmasının şart olduğu, mezkûr Kanununun 10 uncu maddesinde, özel tüketim vergisine ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenlenebileceği, diğer kanunlarda yer alan istisna veya muafiyet hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığının, bu Kanunda yer alan istisna ve muafiyetlerin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu hüküm altına alındığı, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 4 üncü kısmının "Tescil Plakaları" başlıklı 4 üncü bölümünde "Nitelik ve Ölçüleri" başlığı altında bulunan 53 üncü maddesinin (c) ve (ç) bentlerinde, bazı araçların tescilinde aranması gereken belgelere ilişkin yer alan düzenlemelerin; 4760 sayılı ÖTV Kanununda yer alan istisnaya ilişkin uygulamaya esas teşkil etmeyeceği tabiidir.

**2.1. Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından gönderilen cevabi yazı da** ise, 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ÖTV istisnasından faydalanılarak edinilen araçların kullanımına ilişkin düzenleme yapma yetkisinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği, ayrıca gümrük muafiyetinden yararlanılarak ithal edilmek suretiyle edinilen engelli araçları için bu yetkinin 29/9/2009 tarihli ve 2009/15481 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yürürlüğe giren 4458 sayılı Gümrük Kanununun Bazı Maddelerinin Uygulanması Hakkında Kararın 46 ila 54, 56 ila 58, 80 ila 83, 104, 105, 107, 110, 111 ve 134'üncü maddelerine dayanılarak hazırlanan Gümrük Muafiyeti Tebliği (Seri No:2) kapsamında Ticaret Bakanlığında olduğu,

Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Ticaret Bakanlığı tarafından belirlenen şerhlerin Türkiye Noterler Birliğince aracın tescil kayıtlarına işlendiği, trafik denetleme birimlerinin gerçekleştirdikleri denetimlerde engelli araçlarının bu şerhler doğrultusunda yetkili kişilerce kullanılıp kullanılmadığı hususunu kontrol etmekte ve yetkisiz kullanım durumunda bahsi geçen Bakanlıklara bildirimde bulunmakta olduğundan ilgili yazıda belirtilen hususların bu Bakanlıklarca değerlendirilmesinin uygun olacağı,

Açıklamalarına yer verilmiştir.

### III. İLGİLİ MEVZUAT

**3. 18/10/1982 tarihli ve 2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı" başlıklı 74 üncü maddesinde;** *"...Herkes, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkına sahiptir. Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına bağlı olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu idarenin işleyişiyle ilgili şikayetleri inceler..."* hükmü yer almaktadır.

**4. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun "Kurumun görevi" başlıklı 5 inci maddesinin birinci fıkrasında;** *"Kurum, idarenin işleyişi ile ilgili şikâyet üzerine, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve idareye önerilerde bulunmakla görevlidir."* denmektedir.

**5. 4760 Sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun "Diğer istisnalar" başlıklı 7. maddesinin 2. fıkrası;** "(II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi mallardan;

a) 87.03((**7061 sayılı Kanun'un 72. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 01.01.2018**) hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL'yi (21.12.2021 tarih ve 31696 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 9 Seri Nolu Tebliğ ile 2022 yılı için 450.500 TL) aşanlar([4]) hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar hariç) ve 87.11 GTİP numaralarında yer alanların engellilik oranı % 90 veya daha fazla olan malûl ve engelliler tarafından,

b) 87.03 GTİP numarasında yer alan (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar, bütün tekerlekleri motordan güç alan veya alabilenler, sürücü dâhil 8 kişiye kadar oturma yeri olan binek otomobilleri, yarış arabaları, arazi taşıtları hariç), yük taşımada kullanılıp azami ağırlığı 3,5 tonu aşmayan ve yolcu taşıma kapasitesi istiap haddinin % 50'sinin altında olanlar ile sürücü dâhil 9 kişilik oturma yeri olanların engellilik durumlarının araçları bizzat kullanamayacak ve sürekli olarak tekerlekli sandalye veya sedye kullanmalarını gerektirecek nitelikte olduğunu ilgili mevzuat çerçevesinde alınan engelli

*sağlık kurulu raporuyla tevsik eden ve engellilik derecesi % 90 veya daha fazla olup tekerlekli sandalye veya sedye ile binilmesine ve seyahat edilmesine uygun tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından,*

**c) 87.03 ((7061 sayılı Kanun'un 72. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 01.01.2018) hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 200.000 TL'yi (21.12.2021 tarih ve 31696 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 9 Seri No.lu Tebliğ ile 2022 yılı için 450.500 TL) aşanlar([5]) hariç), 87.04 (motor silindir hacmi 2.800 cm<sup>3</sup>'ü aşanlar hariç) ve 87.11 GTİP numaralarında yer alanların, bizzat kullanma amacıyla engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından,**

*d) Bu bendin (a), (b) ve (c) alt bentleri kapsamındaki araçların aynı alt bentlerde belirtilen malûl ve engelliler tarafından ilk iktisabından sonra deprem, heyelan, sel, yangın veya kaza sonucu kullanılamaz hâle gelmesi nedeniyle hurdaya çıkarılmasında, bu alt bentler kapsamındaki araçları hurdaya çıkaran malûl ve engelliler tarafından,*

*Beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı, Özel Tüketim Vergisinden İstisnadır"*

**6. 30.03.2013 tarih ve 28603 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Özürlülük Ölçütü, Sınıflandırması ve Özürlülere Verilecek Sağlık Kurulu Raporları Hakkında Yönetmelik" in 4/c maddesi; "Özürlü: Doğuştan veya sonradan; bedensel, zihinsel, ruhsal, duysal ve sosyal yeteneklerini çeşitli derecelerde kaybetmesi nedeniyle toplumsal yaşama uyum sağlama ve günlük gereksinimlerini karşılamada güçlükleri olan ve korunma, bakım veya rehabilitasyon, danışmanlık ve destek hizmetlerine ihtiyaç duyan kişi"**

**7. 18/4/2015 tarihli ve 29330 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliği'nin "II-İstisnalar ve Vergi İndirimi "** başlıklı bölümünün ilgili kısımları şöyledir:

### **"C- DİĞER İSTİSNALAR**

*1. Malul veya Engellilerin Taşıt Alımlarında İstisna*

*Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde düzenlenen, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi malların malul veya engelliler tarafından beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabında uygulanan istisnaya ilişkin usul ve esaslar aşağıda belirlenmiştir.*

...

## *1.2. Engellilik Derecesi %90 veya Üzerinde Olanların Taşıtlarında İstisna*

### *1.2.1. Taşıtta Tadilat Aranmayan İstisna Uygulaması*

*Özel Tüketim Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin (a) alt bendi uyarınca, Kanuna ekli (II) sayılı listedeki kayıt ve tescile tabi mallardan, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin,*

- 87.03 tarife pozisyonunda yer alan, 1600 cm<sup>3</sup> veya altında motor silindir hacmine sahip 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.*

*Yetkili sağlık kurumlarından alınmış, engellilik derecesinin %90 veya daha fazla olduğuna dair engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneğinin ÖTV mükellefine ibraz edilmesi suretiyle, taşıtın ilk iktisabında ÖTV uygulanmaması talep edilir. ÖTV mükellefleri, bu istisna kapsamındaki taşıtların tesliminde hesaplanan ÖTV tutarını, fatura bedeline dâhil etmez, ancak fatura bedeline dâhil edilmeyen bu tutarı düzenlenen faturada "ÖTV Kanununun 7/2 Maddesi Kapsamında Hesaplanıp Fatura Bedeline Dâhil Edilmeyen ÖTV Tutarı ..... TL'dir." şerhi ile gösterir.*

*İstisna uygulanarak ilk iktisap kapsamında teslim edilen taşıtlar için de mükellefler tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi verilir, ancak beyannamede ÖTV hesaplanmaz.*

*Satış faturasının, aslının aynı olduğu işletme yetkililerince imzalanarak ve kaşe tatbik edilerek onaylanmış fotokopisi ile engelli sağlık kurulu raporunun aslı veya noter onaylı örneği taşıtların ilk iktisabının yapıldığı motorlu araç ticareti yapanlar tarafından (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği günü takip eden günün mesai saati bitimine kadar bir dilekçe ekinde beyannamenin verildiği vergi dairesine verilir.*

*Vergi dairesince, beyanname ve söz konusu belgeler incelenerek istisna uygulandığını gösteren "ÖTV Ödeme Belgesi" mükellefe verilir.*

...

#### *1.5. Ortak Hususlar*

...

*İstisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın, engelli kişi tarafından bizzat kullanılması; engelli kişinin taşıtı bizzat kullanmasının mümkün olmaması halinde ise sürekli olarak istifadesine sunulması gerekmektedir. Taşıtın, zorunlu sebepler dışında, engelli tarafından bizzat kullanılmadığının veya engellinin taşıtı bizzat kullanamayacak durumda olması halinde taşıtın bariz bir şekilde engellinin istifadesine sunulmadığının tespiti halinde, istisna şartlarının ihlal edildiği kabul edilir ve ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte malul veya engelliden aranır. Ayrıca, taşıtın ilk iktisabında yaptırılan hareket ettirici aksamın, sonradan söküldüğünün tespit edilmesi halinde de aynı yönde işlem tesis edilir. Söz konusu durumlara ilişkin tespitlerin, ilk iktisap tarihinden itibaren beş yıl geçtikten sonra yapılması halinde, ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV ile ilgili olarak herhangi bir işlem tesis edilmeyeceği açıktır."*

hükmüne amirdir.

#### **IV. KAMU DENETÇİSİ SN. CELİLE ÖZLEM TUNÇAK'IN KAMU BAŞDENETÇİSİ'NE ÖNERİSİ**

**8.** Kamu Denetçisi tarafından yapılan inceleme ve araştırma neticesinde; başvuranın iddiaları, İdarenin konu ile ilgili açıklamaları, ilgili mevzuat ve tüm dosya kapsamı birlikte değerlendirilerek hazırlanan "Ret Karar Önerisi" Kamu Başdenetçisi'ne sunulmuştur.

## V. DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

### A. Hukuka, Hakkanıyete ve İnsan Haklarına Uygunluk Yönünden Değerlendirme

**9.** Başvuran ÖTV Kanununun 7/2-c maddesi kapsamında ÖTV istisnasından yararlanarak araç satın aldığını, aracı engelli kişinin kullanması genel kuralı dışında engelli personelin eşi, engelli personel yanında olduğunda aracı kullanabilir şekilde değiştirilmesi gerektiğini ifade ederek eşinin de aracı kullanabilmesini talep etmektedir.

**10.** Başvuranın engel oranı %90 nın altında olup ÖTV Kanunu m.7/2-c kapsamında ÖTV muafiyetinden yararlanmak suretiyle iktisap ettiği aracı eşinin de kullanabilmesini talep etmektedir. Ancak ÖTV Kanununun ilgili hükmü uyarınca (5.paragraf) engellilik derecesi %90 nın altında olan Kanuna ekli (II) sayılı listede yer alan kayıt ve tescile tâbi mallardan 87.03 (2023 yılı için; hesaplanması gereken özel tüketim vergisi ve diğer her türlü vergiler dahil bedeli 1.004.200 TL'yi aşanlar 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 engelliliğine uygun hareket ettirici özel tertibat yaptıran malûl ve engelliler tarafından** beş yılda bir defaya mahsus olmak üzere ilk iktisabı ÖTV'den istisna edilmiştir.

**11.** Bu istisna uygulamasının usul ve esaslarına ilişkin açıklamalar, Özel Tüketim Vergisi (II) Sayılı Liste Uygulama Genel Tebliğinin (II/C/1) bölümünde yapılmıştır (7. paragraf). Söz konusu tebliğ uyarınca istisna kapsamında ilk iktisabı yapılan taşıtın, engelli kişi tarafından bizzat kullanılması; engelli kişinin taşıtı bizzat kullanmasının mümkün olmaması halinde ise sürekli olarak istifadesine sunulması gerekmektedir. Taşıtın, zorunlu sebepler dışında, engelli tarafından bizzat kullanılmadığının veya engellinin taşıtı bizzat kullanamayacak durumda olması halinde taşıtın bariz bir şekilde engellinin istifadesine sunulmadığının tespiti halinde, istisna şartlarının ihlal edildiği kabul edilecek ve ilk iktisapta ödenmeyen ÖTV, vergi ziyayı cezası ve gecikme faizi ile birlikte malul veya engelliden aranacaktır.

**11.1.** Nitekim ÖTV Kanununda engellilik derecesi % 90 veya daha fazla olan malûl veya engellilerin ÖTV den muaf bir şekilde araç iktisap etmelerinde, engellilik derecesi %90 nın altında bulunanlar için yasada yer alan **“bizzat kullanma”** ifadesine yer verilmemiştir.(5. paragraf). Engellilik derecesi %90 veya daha fazla olanların bu istisnadan yararlanabilmesi için, taşıtın özel tertibatlı olması ve malûl veya engellinin taşıtı bizzat kullanması şartı aranmamaktadır.

**12.** ÖTV Kanunu m.7/2-c maddesinin Meclis gerekçesinde de bu maddenin (II) sayılı

listedeki kayıt ve tescile tâbi mallardan sakatların kullanması için araçta sakatlığına uygun hareket ettirici özel tertibatı bulunan araçların, malul ve sakatlar tarafından bizzat kullanılmak üzere ilk iktisabının vergiden istisna edildiği açıklığa kavuşturulmuştur. Nitekim aynı talepli 2013/1706 ve 2023/1713 no lu doyalar hakkında da Kurumumuzca ret kararı verilmiştir.

**13. Dolayısıyla Kurumumuzca yapılan değerlendirme neticesinde;** başvuran tarafından ÖTV Kanununun 7/2-c maddesi kapsamında yurt içinde iktisap ettiği motorlu taşıtın bizzat başvuran tarafından kullanılması gerekmekte olup eşinin kullanımının reddine ilişkin idari işlemde hukuka ve hakkaniyete aykırılık bulunmadığı kanaatine varılmıştır.

## **B. İyi Yönetim İlkeleri Yönünden Değerlendirme**

**14.** Bahse konu düzenlemenin uygulamada ortopedik engelli bireyler bakımından yaratmış olduğu mağduriyetler kapsamında Kurumumuza yapılan başvurulardan anlaşıldığı kadarıyla her ne kadar bireylerin araç kullanımı mümkün olsa da uzun süreli yolculuklarda bu kişilerin iktisap edilen araçları devamlı olarak kendilerinin kullanılmasının beklenilemeyeceği, aile birliği içerisinde bu kişilerin iktisap ettikleri araçları aile bireyleri ile birlikte kullanmasının da mümkün olabileceği, kişilerin bizzat kullanması gerektiği yönündeki değerlendirmenin her ne kadar uygulamadaki kötüye kullanımlara engel olması için öngörüldüğü anlaşılrsa da bu şekilde yer verilen bir kısıtlamanın bu kişilerin engelli bireyler olduğu farkındalığından uzaklaşarak kişilerin ciddi mağduriyetlerine de yol açabileceği, 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanunun amacına hizmet etmesi gereken bu düzenlemenin "*engellilerin temel hak ve özgürlüklerden faydalanmasını teşvik ve temin ederek ve doğuştan sahip oldukları onura saygıyı güçlendirerek toplumsal hayata diğer bireylerle eşit koşullarda tam ve etkin katılımlarının sağlanması ve engelliliği önleyici tedbirlerin alınması*" kapsamında değerlendirilerek dar yorumlanmaması gerektiği düşünceleriyle ilgili İdarenin konu hakkında engelli bireylerin haklarını da gözeterek değerlendirme yapması gerektiği hatırlatılmaktadır.

## **VI. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN AÇIKLAMA**

**15.** 6328 sayılı Kanununun 21 inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, bu Ret Kararının başvurana tebliğ tarihinden itibaren, ilgili idarenin işlemine karşı (varsa) dava açma süresinden kalan süre kaldığı yerden işlemeye devam edecek olup Adana Vergi Mahkemelerinde yargı yolu açıktır.



## **VII. KARAR**

Açıklanan gerekçelerle **BAŞVURUNUN REDDİNE,**

**Kararın BAŞVURANA ve GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI'na tebliğine;**

**Türkiye Cumhuriyeti Kamu Başdenetçisince karar verildi.**

**Şeref MALKOÇ**

**Kamu Başdenetçisi**

---

**Telefon:** +90 (312) 473 84 23

**E-Posta:** mts@mevzuattakip.com.tr

**Adres:** Çetin Emeç Bulvarı Hürriyet Cad. No: 2/12 Çankaya ANKARA