

# OTOMOBİL AKSESUAR SATIŞINDA ÖTV MATRAH TESPİTİ VE YAŞANAN SORUNLAR

## I- GİRİŞ

Özel tüketim vergisi genel bütçe gelirleri içinde %22 oranında ağırlığa sahip bulunmaktadır. Oransal büyüklüğün önemi açıktır. ÖTV gelirinin %36'sı petrol ve doğalgaz ürünlerinden %37'si ise tütün mamulleri vs. ürünlerin satışı üzerinden elde edilmektedir. Motorlu araç satışı üzerinden elde edilen ÖTV geliri toplam ÖTV gelirlerinin %11'ini oluşturmaktadır. Genel bütçe vergi gelirlerinin içinde bu pay %2,3 oranına tekabül etmektedir.

II sayılı ÖTV listesine göre üzerinden vergi alınan motorlu araçlar ticareti kayıt dışılığın en az olduğu sektörlerden birisidir.

Bu yazının konusunu, tümüyle kayıt içinde gerçekleşen ve üzerinden kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi alınan otomobil satışlarında son günlerde güncel hale gelen aksesuar satışlarının özel tüketim vergisine tabi olup olmadığı konusu oluşturmaktadır.

Konu tartışılırken Özel Tüketim Vergisi Kanunu, II sayılı liste, Uygulama Tebliği, İstanbul ve Ankara Vergi Dairesi Başkanlıkları tarafından verilmiş iki adet özelge ve Ankara Bölge İdare Mahkemesi tarafından verilmiş bir adet karar ele alınmıştır. Yazı kapsamında aşağıdaki sorulara yanıt aranmaya çalışılmıştır.

- 1.Kayıt ve tescile tabi araçlarda teslim ne zaman gerçekleşir.
- 2.Tasarruf hakkı hangi anda alıcıya geçer.
- 3.Oto aksesuar satışının kayıt ve tescilden önce veya sonra yapılmasının ÖTV matrahına etkisi nedir?
- 4.Oto aksesuarına ait bedelin araç satışı sırasında bir kerede alınmasının değerlendirilmesi
- 5.Teslim (veya tasarruf hakkının geçişi) ile fiilen aracın alınması ve trafiğe çıkış kavramları

Bu sorulara yanıt ararken sırasıyla Kanun, Tebliğ, Özelgeler ve Mahkeme Kararının ele alınması gereklidir. Yazıda kısaca Özel Tüketim Vergisi'nin aksesuar satışında vergi matrahına dahil edilmesinin doğru olmadığı, aracın kayıt ve tescili ile tescilin gerçekleştiği, daha sonra ancak araç sahibinin izni ile ilaveler yapılabileceği aracı fiilen satmadan bu tür ilavelerin yapılmasının aracın bozulması anlamına geldiği vurgulanmıştır.

Araç üzerine yapılan ve çoğunlukla boya koruma amaçlı seramik kaplama, cam filmi takılması, yan basamak takılması, tampon koruyucu gibi aslında aracı alan kişinin herhangi bir yerde kolaylıkla ilave edilmesini sağlayıcı teferruat mahiyetindeki ilavelerin ÖTV matrahı ile ilgisi olmadığı çünkü bunların aracın

mülkiyet devri sonrası yapıldığı ve aracın vasfını ve versiyonunu değiştirmesinin söz konusu olmadığı üzerinde durulmuştur.

## II-MEVZUATİLE İLGİLİ HUSUSLAR

Öncelikle 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu verginin konusu, tanımlar, teslim ve teslim sayılan haller, vergiyi doğuran olay ve ilk iktisap hükümlerini ele almak gerekmektedir.

Kanunun 1'inci maddesine göre verginin konusu;

1. Bu Kanuna ekli;

a) (I) sayılı listedeki malların ithalatçıları veya rafineriler dahil imal edenler tarafından teslimi,

b) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanların ilk iktisabı,

c) (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanlar ile (III) ve (IV) sayılı listelerdeki malların ithalatı veya imal ya da inşa edenler tarafından teslimi,

d) (I), (III) ve (IV) sayılı listelerdeki mallar ile (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olmayanların özel tüketim vergisi uygulanmadan önce müzayede yoluyla satışı, Bir defaya mahsus olmak üzere özel tüketim vergisine tâbidir.”

şeklinde hüküm altına alınmıştır.

Bilindiği üzere kanunun 1.b bendi kayıt ve tescile tabi olan motorlu taşıtların ilk iktisabını verginin konusu içinde saymıştır. Yine tanımlar arasında 2.b bendinde ilk iktisap kavramı açıklanmış ve kullanıcıların adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ilk iktisap olarak hükme bağlamıştır.

Kanunun 2'nci maddesinde ise tanımlara yer verilmiştir;

“1. Bu Kanunun uygulanmasında;

a) İthalat: Verginin konusuna giren malların Türkiye Cumhuriyeti Gümrük Bölgesine girişini,

b) İlk iktisap: (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş 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,

c) Kayıt ve tescil: Motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne tutulan sivil hava vasıtaları siciline yapılan kayıt ve tescilini,

d) Motorlu araç ticareti yapanlar: (II) sayılı listedeki mallardan kayıt ve tescile tâbi olanları imal, inşa veya ithal edenler ile fabrika, ana bayi, bölge bayii,

bayi, yetkili satıcı ve acenteler ile Maliye Bakanlığınca bu nitelikte oldukları tespit edilenleri,

e) Teslim: Bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesini, ifade etmektedir”

Maddede görüldüğü üzere verginin konusunu oluşturan kayıt ve tescil işlemi araçların ilk iktisabında söz konusu olmaktadır. İlk iktisap ise adına kayıt ve tescil işlemi yapılarak motorlu araçların cinsine göre ilgili sicile kaydedilmesi ve tescilin ruhsata bağlanmasıdır. Diğer deyişle araç sahibi adına ruhsat çıkartılması ile teslim gerçekleşmektedir.

Ayrıca maddede vergiyi doğuran olayın kayıt ve tescile tabi araçlar için ilk iktisap olduğu görülmektedir. Bilindiği üzere vergiyi doğuran olay verginin konusuna giren işlemin gerçekleşmesidir ve verginin konusu 1.maddede ilk iktisap olarak hüküm altına alınmıştır.

Vergiyi doğuran olay ise Kanunun 3'üncü maddesinin (a) şıkkında, Mal teslimi veya ilk iktisap hallerinde malın teslimi veya ilk iktisabı olduğu ifade edilmiştir.

## **1. İlk İktisap**

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan mallardan kayıt ve tescile tabi olanlarda verginin konusuna giren işlem, bunların ilk iktisabıdır.

Kanunun 2'nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendine göre “ilk iktisap”, (II) sayılı listedeki mallardan Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş olanların, kullanılmak üzere ithali veya motorlu araç ticareti yapanlardan ya da müzayede yoluyla satışını gerçekleştirenlerden iktisabını, motorlu araç ticareti yapanlar tarafından kullanılmaya başlanmasını, aktife alınmasını veya adlarına kayıt ve tescil ettirilmesini ifade eder.

Bu çerçevede ilk iktisap, Türkiye’de henüz kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların iktisabı ile ilgili bir kavram olup, kapsama giren taşıtların müzayede yoluyla veya motorlu araç ticareti yapanlardan kullanılmak ve/veya kayıt ve tescil ettirilmek üzere edinilmesidir.

Taşıtların kullanılmak üzere ithalatı da ilk iktisaptır. Bu taşıtların getirildiği ülkede kayıt ve tescile tabi tutulmuş veya kullanılmış olması, ithalatı sırasında vergi uygulanmasını engellemez. Ancak taşıtların motorlu araç ticareti yapanlarca satılmak üzere ithal edilmesi halinde bu safhada vergi uygulanmaz.

Örneğin, motorlu araç ticareti yapanlar kapsamında ana bayi, bölge bayii, bayi, yetkili satıcı ve acentelerin; bu durumlarını tevsik etmeleri şartıyla, Türkiye’de imal edilen veya satılmak üzere ithal edilen kayıt ve tescile tabi taşıtları satmak amacıyla iktisap etmeleri ilk iktisap sayılmaz. Ayrıca, mülkiyeti devredilmeden ve kayıt ve tescili iptal ettirilmeden/silinmeden tamir, bakım ve

onarım amacıyla geçici olarak yurt dışına gönderilen kayıt ve tescil edilmiş bir taşıtın, bu işlemleri takiben geri getirilmesi, bu taşıtın Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş olmasından bahsedilemeyeceği için ilk iktisap kapsamında değerlendirilmez”

II numaralı Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliği uygulamaya yön vermek amacıyla açıklamalar yapmış ve kayıt ve tescil kavramını kanuna dayanarak açıkladıktan sonra tescile tabi olan motorlu taşıtlar ve tescile tabi olmayan taşıtlar için ikili ayırımı vurgulamıştır.

## 2. Kayıt ve Tescil

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 2’nci maddesinin (1) numaralı fıkrasının (c) bendinde “kayıt ve tescil”, motorlu taşıtların ilgili mevzuat gereğince trafik, belediye, liman ile Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne tutulan sivil hava vasıtaları siciline kayıt ve tescil edilmesi olarak tanımlanmıştır.

### 2.1. Kayıt ve Tescile Tabi Olanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen “kayıt ve tescile tabi olanlar” ifadesi;

i. Kara taşıtları için, Karayolları Trafik Kanunu ve Karayolları Trafik Yönetmeliğine göre trafik tescil kuruluşlarınca,

ii. Deniz taşıtları için, belediyeler veya liman başkanlıklarınca,

iii. Hava taşıtları için, Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı Sivil Havacılık Genel Müdürlüğüne

kayıt ve tescil edilmesi zorunlu olan taşıtları kapsar.

Deniz taşıtları bakımından, bağlama kütüğüne kaydı zorunlu olanlar da bu kapsamda değerlendirilir.

### 2.2. Kayıt ve Tescile Tabi Olmayanlar

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde geçen “kayıt ve tescile tabi olmayanlar” ifadesi, (II) sayılı listede yer alan taşıtlardan, Tebliğin (I/B/3.1) bölümünde sayılanlar dışında kalanları kapsamaktadır. Örneğin; kar üzerinde hareket etmeye yarayan taşıtlar, golf sahalarında insan taşımada kullanılan arabalar, Off Road (trafiğe çıkışı yasaklı) ATV’ler ile tip onayından muaf yol süpürme araçları bu kapsamdadır.

Ayrıca, “kayıt ve tescil” tanımına, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından yapılan kayıt ve tescil işlemi dâhil değildir. Dolayısıyla, Türk Silahlı Kuvvetleri tarafından kayıt ve tescil edilen/edilecek taşıtlar, bu Kanun uygulamasında “kayıt ve tescile tabi olmayanlar” kapsamında değerlendirilir.”

Tebliğ devamla teslim kavramını açıklamış ve kayıt ve tescile tabi olanlar için ilk iktisap kayıt ve tescile tabi olmayan taşıtlar için fiilen teslimi esas almıştır. Teslimden kasıt alıcıya her türlü tasarruf hakkının geçmesi ile gerçekleşmektedir. Adına trafik siciline kayıt yapılan alıcı ilgili taşıtı artık satma, kiralama, rehin verme gibi tasarruf etme kavramı içine giren her şeyi yapma hakkına sahip olmaktadır.

Kanun ve ÖTV Uygulama Genel Tebliğinin konuyla ilgili hüküm ve açıklamalarını belirttikten sonra Gelir İdaresi Başkanlığı özelgeleri üzerinde durmak gereklidir.

### **III-ÖZELGELER VE YARGI KARARI**

Ankara ve İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen iki adet özelge oto aksesuarlarında ÖTV uygulamasına açıklık getirmektedir. Özelgelerde paralel görüşler yer almakta özetle aksesuar satışlarının ilk iktisap öncesi yapılması durumunda ÖTV'ye tabi olduğu, ilk iktisaptan sonra yapılan aksesuar ilavelerine ÖTV olmaması gerektiği vurgulanmaktadır.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 01.10.2015 tarih ve 83702 sayılı özelgede şu açıklamalar yer almaktadır;

“İlk iktisaptan sonra araca eklenen aksesuarlar için ilave ÖTV tarhiyatına gerekip gerekmediği ilgide kayıtlı özelge formunda, ilk iktisap kapsamında teslimi gerçekleştirilen araçların daha sonra oto gaz veya aksesuar taktırma/ekleme işlemlerine ilişkin olarak müşteriler adına düzenlenecek faturada ÖTV hesaplanıp hesaplanmayacağı sorulmaktadır.

ÖTV mükellefleri tarafından yapılan ve taşıtın teslimi veya ilk iktisabında alıcıdan ayrıca alınan aksesuar, boya koruma, kuaför, ek garanti ve benzeri teslim ve hizmetlere ilişkin bedellerin ÖTV matrahına dahil olduğunu öte yandan, taşıtın ilk iktisap kapsamında tesliminden sonra taşıta ilişkin yapılan teslim ve verilen hizmetler ÖTV matrahına dahil olmamakla birlikte; alıcının vekalet vermek suretiyle yaptıracığı trafik kayıt ve tescil işlemlerine ilişkin hizmet bedellerinin rayicine göre yüksek bedelle gösterilmesi veya başka suretlerle araç bedelinin, dolayısıyla ÖTV matrahının azaltılmasını sağlayacak doğrultuda işlem tahsis edilmesi halinde, bu durumun Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesi gereğince, işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olması prensibinden hareketle muvazaa olarak değerlendirileceği ve buna göre işlem tesis edileceği tabidir.”

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 08.12.2019 tarih ve 48839 özelgede ise benzer bir yanıt verilmiş ve iki özelge arasındaki süre içinde idare aynı görüşü muhafaza etmiştir. Özelge aşağıdaki gibidir;

“İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, motorlu araçların satışı, bakımı ve onarımı işiyle iştigal eden firmanız tarafından ilk iktisap kapsamında nihai kullanıcılara teslimi gerçekleştirilen taşıtlar için taşıtın teslim bedeli içinde tahsil edilerek firmanızca ilgili vergi dairesine beyan ve ödemesi yapılan ÖTV tutarının, KDV matrahı ile kurumlar vergisi matrahı arasında fark

oluşmasına sebebiyet verdiği ve vergi dairesince izahat talep edildiği hususlarından bahisle, bu işleme ilişkin muhasebe kaydının ne şekilde yapılması gerektiği ve taşıtların ilk iktisabı aşamasında taşıta montajı yapılan ancak taşıt teslim faturasıyla aynı tarihli ayrı bir faturada gösterilen park sensörü gibi ilave malzeme/aksesuar bedellerinin taşıtın satış bedeline dahil edilip edilmeyeceği hakkında Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

Buna göre, firmanızca ilk iktisap kapsamında teslimi yapılan araçlara ait ÖTV matrahı, teslim edilen araç karşılığında her ne nam adı altında olursa olsun müşteriden alınan bedellerin (alıcının vekâlet vermek suretiyle firmanıza yaptırdığı trafik kayıt ve tescil işlemlerine ilişkin hizmet bedelleri hariç) toplamıdır. Buna göre, firmanızca taşıtın ilk iktisap kapsamında teslimine ilişkin olarak alıcıdan ayrıca alınan park sensörü gibi aksesuar bedelleri (montaj bedeli dahil), buna ilişkin ayrı bir fatura tanzim edilse dahi taşıtın ÖTV matrahına dâhildir.

Öte yandan, taşıtın ilk iktisap kapsamında tesliminden sonra taşıta ilişkin yapılan teslim ve verilen hizmetler ÖTV matrahına dahil olmamakla birlikte; sair suretlerle araç bedelinin, dolayısıyla ÖTV matrahının azaltılmasını sağlayacak doğrultuda işlem tesis edilmesi halinde, bu durumun Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesi gereğince, işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olması ilkesi kapsamında muvazaa olarak değerlendirileceği ve buna göre işlem tesis edileceği tabiidir.”

Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin istinaf üzerine vermiş olduğu kararın bir bölümü aksesuar satışlarının ÖTV ye tabi olup olmadığı yönünde olup bu karar istinaf kararıdır. Aksesuar satışlarında ÖTV olmayacağı yönündeki kararda Ankara 5.Vergi Mahkemesi kararı aynı gerekçelerle uygun bulunmuştur. Karar metninden alıntı aşağıdaki gibidir.

“Aksesuar satışlarının araç bedeline eklenmemek suretiyle özel tüketim vergisi matrahının azaltıldığı iddiasına gelince; 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin 3. fıkrasında, (II) sayılı listelerdeki mallar için verginin matrahının katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan teşekkül edeceği, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 20. maddesinde, teslim işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedelin ise, malı teslim alandan bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği, 24. maddesinde ise, KDV matrahına nelerin dahil olacağı düzenlemelerine yer verildiği, davacı şirketin sadece motorlu kara taşıtlarının perakende ticareti ile değil genel bakım ve onarım hizmetleri faaliyetiyle de işgal ettiği dikkate alındığında, bu iki faaliyet konusunun birbirinden bağımsız olması, genel bakım ve onarım hizmetleri faaliyetlerinin motorlu kara taşıtlarının perakende ticareti faaliyetiyle ilgisinin bulunmaması, yurt dışından ithal edilen araçların genel bakım ve onarım hizmetleri faaliyetinin ÖTV Kanunu'na tabi ve yapılan hizmetlerin de ÖTV

matrahına dahil olduğu yönünde bir düzenleme bulunmaması, yurt dışından ithal edilen ve davacının bayilik sözleşmesi kapsamında satın aldığı araçların satış bedelleri üzerinden zaten ÖTV hesaplanıp beyan edilmiş olması, alış ve satış faturaları arasındaki farktan kaynaklanan kısım için fark ÖTV tarhiyatının da yapılmış olması, aracı satın alan kişinin aracı istediği servise bakım onarım için götürebileceği gibi, istediği firmaya giderek aksesuar taktırabileceği, söz konusu işlemin aracın satışından sonra da mümkün bulunması, ÖTV'ye tabi olan satışın yurt dışından ithal edilen ve ilk iktisap kapsamında satışı yapılan araç olduğunun Yasa'da açıkça belirtilmesi, davacı firmanın da aksesuar alış ve satışları için ayrıca fatura düzenlediğinin görülmesi hususları bir arada değerlendirildiğinde, ÖTV'ye tabi olması gerektiği belirtilerek aksesuar bedeli olarak toplam .....TL matrah farkı üzerinden her bir aracın tabi olduğu ÖTV oranına göre eksik beyan edildiğinden bahisle davacı adına vergi zıyaı cezalı özel tüketim vergisi tarh edilmesi işleminde hukuka uygunluk görülmediği, gerekçesiyle dava konusu işlemlerin kısmen iptaline karar vermiştir.”

Yukarıda belirtilen ve ilk iktisap sonrası ilave edilen aksesuarlarda ÖTV olmayacağı yönündeki özgelgeler ile II sayılı ÖTV uygulama Tebliğinin özellikli durumlar başlığı altındaki açıklamalarında fark görülmektedir. Tebliğin 3. Bölümünde yer verilen ve aşağıda da görüleceği üzere aracın satışı sırasında alıcıdan alınan ama ilk iktisaptan sonra alıcının isteği üzerine araca monte edilen ve esasen her yerden temin edilecek aksesuar için tebliğde ÖTV ye tabidir açıklaması yer almaktadır. Tebliğ ilk iktisap kavramını açıkladığı ilk bölümlerdeki açıklamalar ve vergiyi doğuran olayın tasarruf hakkının devri ile geçmesi yönündeki bölümleriyle çelişki söz konusudur. Tebliğe göre;

“Teslimi veya ilk iktisabı yapılan taşıta ilişkin vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler ÖTV matrahına dâhildir.

Bu kapsamda teslimi veya ilk iktisabı yapılan taşıta ilişkin satış anında veya daha sonraki bir tarihte ortaya çıkan vade farkı, fiyat farkı, faiz, vb. gelirler ÖTV matrahına dâhildir. Aynı şekilde satışı yapılan taşıtlara ilişkin olarak, banka kredisi temin edemeyen müşteriler için ÖTV mükellefleri tarafından bankalardan sağlanan kredilerle ilgili olarak mükellefler tarafından müşterilere yansıtılan kredi faiz tutarı da ÖTV matrahına dâhildir.

ÖTV mükellefleri tarafından yapılan ve taşıtın teslimi veya ilk iktisabında alıcıdan ayrıca alınan; aksesuar, boya koruma, kuaför, ek garanti ve benzeri teslim ve hizmetlere ilişkin bedeller de ÖTV matrahına dâhildir.”

Tebliğde yer alan açıklamaların; yasanın verginin konusu, vergiyi doğuran olay, ilk iktisap ve kayıt ve tescil maddelerine uygun hale gelecek şekilde değiştirilmesi önerilmektedir. Bu haliyle yasa ile uyum içinde olmaması yanında aynı tebliğin yukarıdaki kavramları açıklayan maddeleri ile farklılık gösterdiği ve teslim kavramının tescile tabi olan ve olmayan motorlu taşıtlar ayırımının özellikli durumlar bölümünde de yapılması yararlı olacaktır.

#### IV-DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Konu ile ilgili olarak Platformda yapılan görüşme ve tartışma sonucunda aşağıda belirtilen değerlendirmelerde bulunulmuştur;

Özel Tüketim Vergisi matrahının, KDV hariç KDV matrahını oluşturan unsurlardan oluşması şeklindeki yasa maddesinin II sayılı listede vergiye tabi tutulan motorlu taşıtların matrah oluşumunda sorun yarattığı oysa II sayılı listede yazılı araçların ilk iktisap tarihine kadar oluşan maliyetlerden matrah oluşur şeklinde açıklığa kavuşturulması yararlı olacaktır.

Kanunda belirtilen şekliyle ilk iktisap, kayıt ve tescil ve aracın mülkiyet devrini gösteren nakil vasıtası siciline kayıt işlemleri üzerinden hareket edilmesi ve verginin konusu ve vergiyi doğuran olayın ruhsat çıkarılması ile tamamlandığı ve sonraki aksesuar ilavelerinin ÖTV ye tabi olmasının yasaya uygun olmadığı ve yasada bu konuda vergiyi bağlayan bir hükmün olmadığı, aracın tesliminin ilk iktisap ile gerçekleştiği ve tasarruf hakkının devri ile teslimin tamamlandığı vurgulanmıştır. Aracın teslimi ile aracın fiilen kullanıcı tarafından trafiğe çıkarılmak üzere bayiden alınmasının ayrı ayrı kavramlar olduğu vurgulanmıştır.

Aksesuar ilavesinin aslında aracı alanın herhangi bir başka işletmede rahatlıkla yaptırabileceği konular olduğu ve hukuken teferruat mahiyetindeki ilavelerde ÖTV olmadığı net olarak açıklanmasının yararlı olacağı, esasen aynı aksesuar ilavesi işleminin (örneğin cam filminin ) başka bir işletmede aynı gün dahi yaptırılabilirse bile vergiye tabi olmadığı halde ruhsatı çıkmış mülkiyeti alıcıya devredilmiş araçta aynı firmada ilave yapılmasının vergilemede ikilik yaratacağı gibi ticaretin doğasına da aykırı bulunmaktadır.

Ayrıca kayıt altındaki mükelleflerin vergi planlaması yaparak vergiden kaçınmak istemelerinin doğal hak olarak görülmesi gerektiği bu hususa eleştirel gözle yaklaşmamak gerektiği üzerinde durulmuştur.

Sonuç olarak, otomobil aksesuar ilavelerinde kayıt ve tescilden sonra veya önce ÖTV ye tabi olmaması ve yazı içeriğinde yer alan yargı kararı gerekçesi yönünde mevzuat yaratılmasının yararlı olacağı düşüncesi ifade edilmiştir.