



2016/2.DÖNEM

YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK SINAVLARI

HARCAMA VE SERVET ÜZERİNDEN ALINAN VERGİLER

3 Eylül 2016-Cumartesi 17:00

**SORULAR**

**SORU 1-** Beyaz eşya ticareti ile uğraşan mükellef (A) tarafından nihai tüketici (B)'ye satılan buzdolabının (B) tarafından bir süre kullanıldıktan sonra üretim hatası nedeniyle soğutma işlemini gerçekleştirememesinden dolayı garanti kapsamında mükellef (A)'ye iade edilerek yenisi ile değiştirilmiştir.

Bu işlem dolayısıyla Satıcı (A) tarafından,

a) İade edilen buzdolabı, **(14 puan)**

b) Yeni buzdolabı teslimi **(6 puan)**

dolayısıyla 3065 sayılı katma değer vergisi (KDV) uygulaması bakımından yapılması gereken işlemleri açıklayınız.

**SORU 2-** 3065 sayılı Katma değer vergisi (KDV) Kanunu uygulaması bakımından firmalar tarafından; pazar payını artırmak amacıyla sattıkları mal yanında ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin başka bir mal tesliminde;

a) Promosyon ürünü olarak verilen mal için KDV hesaplanmasına gerek bulunup bulunmadığı, **(10 puan)**

b) Bu kapsamda promosyon ürünü olarak satın alınan mallar için yüklenilen katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağını **(10 puan)**

açıklayınız.

**SORU 3-** 484 sayılı Damga Vergisi Kanunu İle Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerine göre, damga vergisinin makbuz verilmesi şekliyle ödeme usulünün;

a) Kapsamını, **(6 puan)**

b) Makbuz karşılığı ödeme konusunda Maliye Bakanlığı tarafından yapılan düzenlemeleri, **(8 puan)**

c) Makbuz karşılığı ödemelerde beyan ve ödeme zamanını **(6 puan)**

açıklayınız.

**SORU- 4** Kamu ve özel kuruluşlar ile bankalar arasında yapılan maaş ödeme protokolleri gereğince, yapılan "promosyon" ödemelerinin 7338 sayılı Veraset Ve İntikal Vergisi Kanunu karşısındaki durumunu izah ediniz. **(12 puan)**



**TÜRMOB**  
TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

**SORU -5** 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi (ÖTV) Kanunu ve ÖTV Genel Tebliğlerine göre ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların tesliminde;

- a) Müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması kapsamına giren teslimleri, **(8 puan)**
- b) İşleme taraf olanların müteselsil sorumluluğunun kapsamını, **(6 puan)**
- c) Müteselsil sorumluluğu kaldıran halleri, **(8 puan)**
- d) Müteselsil sorumlu nezdinde verginin takibini **(6 puan)**

izah ediniz.



## CEVAPLAR

**Cevap 1-** Nihai tüketici durumundan bulunan (B)' nin beyaz eşya ticareti ile uğraşan mükellef (A)' dan satın aldığı buzdolabının arızalı olması nedeniyle garanti kapsamında iade etmesi dolayısıyla mükellef (A) tarafından yapılması gereken birbirleriyle ilişkili olmayan iki ayrı işlem söz konusudur.

- a) Buzdolabının iade edilmesi dolayısıyla yapılması gereken işlemler,
- b) Buzdolabı teslimi dolayısıyla yapılması gereken işlemler.

**a) Buzdolabının iade edilmesi dolayısıyla yapılması gereken işlemler:**

4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanuna göre, tüketicilerin satın aldıkları mal ve hizmetleri çeşitli nedenlerle geri verilerek bedelinin alınması veya başka bir mal veya hizmet ile değiştirilmesinde KDV uygulaması konusunda, KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/B-11.1 "**Satılan Malın İade Edilmesi, Başka Bir Mal ile Değiştirilmesi, Ödenen Bedelin İade Edilmesi, Değer Kaybının Bedelden İndirilmesi**" başlıklı bölümünde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.

KDV Kanunu'nun 8/2. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanun kapsamında ödenen katma değer vergilerinin iadesi uygun görülmüştür.

Tüketiciler tarafından malların iade edilip bedellerinin geri verilmesinin istendiği durumlarda, satıcı tarafından ödenen bedellerin KDV dahil tutarları tüketiciye iade edilir. Satıcılar işlemlerinin düzeltilmesi için iade edilen mal nedeniyle gider makbuzu düzenler ve tüketiciden iade edilen mala ait fatura ve benzeri belgeyi bu makbuz ekinde geri alırlar. Gider makbuzunda iade edilen malın KDV'si satış bedelinden ayrı gösterilir ve bu miktar indirim konusu yapılmak suretiyle işlem düzeltilir.

İade edilen malın yerine aynı veya başka bir malın verildiği durumlarda ise, satıcı tarafından yukarıda sözü edilen işlemlerin yanı sıra bu defa verilen yeni mal için fatura ve benzeri belge düzenleneceği tabiidir. Dolayısıyla iade edilen malların yerine verilen yeni malların değerleri dikkate alınarak belge düzenleneceğinden, iade edilen mallar ile yeni verilen mallar arasında değer farkının olup olmaması düzeltme işlemini etkilemeyecektir.

Buna göre, mal tesliminde bulunan mükellef (A) tarafından düzenleyeceği gider makbuzuna dayanarak iade aldığı malı stoklarına dahil edecek ve malın bedeli için ödemiş olduğu KDV'yi indirebilecektir.

**b) Buzdolabı teslimi dolayısıyla yapılması gereken işlemler:**

Nihai tüketici (B) tarafından satın alınıp kullanıldıktan sonra üretim hatası nedeniyle iade edilen buzdolabının garanti kapsamında yenisiyle değiştirilmesi işleminde, teslim edilen yeni mal için mükellef (A) tarafından fatura düzenlenmesi ve KDV hesaplanması gerekmektedir.

## CEVAP- 2

**a) Promosyon ürünü olarak verilen malın tesliminde KDV hesaplanıp hesaplanılmayacağı :**

Firmaların cirolarını artırmak amacıyla bir malın yanında ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin başka bir malın verilmesi halinde KDV hesaplayıp hesaplayamayacakları ve yüklenen vergilerin indirimi ilgili olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin I/B-10. **Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantyonlar** başlıklı bölümünde aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir.



Bir malın tasarruf hakkının malik veya adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devri olarak tanımlanan teslim hükümleri çerçevesinde ticari bir işletmenin yaptığı bedelsiz teslimler de KDV'ye konu olmaktadır. Dolayısıyla mükellefler tarafından yapılan teslimler esas itibariyle KDV'ye tabidir.

Ancak, firmaların iktisadi faaliyetini genişletme, emsal işletmelerle rekabet edebilme, üretim veya satışını yaptıkları mallara olan talebi koruma veya artırma amacıyla bir malın yanında başka bir mal verilmesi şeklinde gerçekleşen işlemlerde, promosyon ürünü açısından bir bedelsiz teslim söz konusu olmaz. Zira, firmanın genişleyen faaliyetiyle bağlantılı olarak işletmede yaratılan katma değer artar.

Nitekim piyasadan satın alınan veya ithal edilen malların promosyon ürünü olarak müşterilere verilmesi, mükellefler açısından pazarlama gideri niteliğini taşıdığından, bu malların alış bedelleri gider olarak kaydedilebilir.

Dolayısıyla, firmanın yarattığı katma değer içerisinde vergilenen promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır.

**b) Promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinin indirimi:**

Promosyon mallarının müşterilere verilmesi sırasında KDV hesaplanmasına gerek bulunmamasına karşılık bu ürünler için yüklenilen KDV ise indirim konusu yapılabilir.

Ancak vergi indirimi konusunda aşağıdaki kurallara uyulması gerekmektedir.

KDV Genel Uygulama Tebliğinde yapılan açıklamalara göre, **promosyon amacıyla bedelsiz olarak teslim edilen söz konusu ürünlerin alımında veya üretiminde yüklenilen vergiler, promosyon ürünü olarak verilen malın (aynı işletmede imal veya inşa edilenler dahil) tabi olduğu KDV oranının;**

- Satışı yapılan mala ait KDV oranına eşit veya daha düşük oranda olması halinde promosyon ürünü için yüklenilen KDV'nin tamamının indirim konusu yapılması,

- Satışı yapılan malın tabi olduğu KDV oranından yüksek olması halinde ise promosyon ürünü için yüklenilen KDV'den, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılması, kalan kısmın gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınması

uygun görülmüştür.

Her iki durumda da promosyon ürünü olarak satın alınan, ithal edilen ya da aynı işletmede imal veya inşa edilen malların; ne kadarının aynı dönemde ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin verileceği, ne kadarının stoklarda kalacağı bilinemediğinden bu mallara ilişkin olarak yüklenilen vergi, öncelikle **"İndirilecek KDV"** hesabına alınır

Birinci durumda, promosyon mallarının alımı, imal veya inşası ile her hangi bir bedel alınmaksızın müşterilere verilmesi işleminin aynı dönemde veya farklı dönemlerde gerçekleşmesi, bu mallarla ilgili olarak yüklenilip indirim konusu yapılacak KDV açısından bir önem taşımaz.

Promosyon ürününün tabi olduğu KDV oranının, satışı yapılan malın tabi olduğu orandan yüksek olduğu hallerde ise;

- Promosyon olarak verilen malların alımı, imal veya inşası ile ayrıca bir bedel tahsil edilmeksizin müşterilere verilmesi işleminin aynı dönemde gerçekleşmesi halinde, bu mallarla ilgili olarak yüklenilen ve öncelikle **"İndirilecek KDV"** hesabına alınmış olan KDV'den, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısım dışındaki tutar, **"İndirilecek KDV"** hesabından çıkarılarak gider hesaplarına intikal ettirilir.

- Promosyon ürününün satın alındığı ya da işletmede imal veya inşa edildiği dönemde değil de daha sonraki dönemlerde müşterilere verilmesi halinde ise bu ürünlerle ilgili olarak malların satın alındığı, imal veya inşa edildiği dönem beyannamesinde **İndirilecek KDV** olarak beyan edilen tutardan, satışı yapılan



# TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın düşülmesinden sonra kalan tutar, ürünlerin ayrıca bir bedel alınmaksızın teslim edildiği dönem beyannamesinin “**İlave Edilecek KDV**” satırına dahil edilerek beyan edilir ve aynı miktar gider veya maliyet hesaplarına alınır.

Promosyon ürünü için yüklenilen vergiden indirim konusu yapılacak kısım;

Promosyon ürünü için X Satışı yapılan malın tabi olduğu oran

Yüklenilen vergi tutarı Promosyon ürününün tabi olduğu oran

formülü ile hesaplanır, artan kısım gider veya maliyet olarak dikkate alınır.

Öte yandan, promosyon ürünü olarak verilen malların alışı sırasında yapılan diğer giderlere ilişkin yüklenilen KDV genel hükümler çerçevesinde indirim konusu yapılır.

## CEVAP - 3

### a) Makbuz karşılığı ödeme usulünün kapsamı :

484 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 5281 sayılı Kanunla değişik 18. maddesinde, "**Bu Kanunda gösterilen haller dışında Damga Vergisi makbuz karşılığında ödenir.**

**Maliye Bakanlığı makbuz karşılığı ödemeye ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.**" hükmü yer almaktadır.

Kanun hükmünün incelenmesinden anlaşılacağı üzere, damga vergisi, esas itibarıyla kanunda belirtilen haller dışında makbuz mukabili ödenir. Makbuz karşılığı ödeme usulü damga pulu kullanımının terk edilmesi ile birlikte damga vergisinin genel ödeme biçimi haline gelmiştir. Başka bir deyimle **damga vergisinde asıl olan ödeme şekli makbuz karşılığı ödemedir.** Kağıt için başkaca ödeme şekli belirtilmemiş ise, vergisi, makbuz mukabili ödenecektir.

Damga vergisinin makbuz karşılığı ödeme usulü, beyannameli mükellefiyet esasına tabi diğer vergilerde olduğu gibi, doğrudan doğruya vergi dairesine başvurularak para olarak ödenmesi ve karşılığında makbuz alınması usulüdür. Adından da anlaşılacağı gibi damga vergisinin vergi dairesinden makbuz alınmak suretiyle ödenmesini ifade eder.

### b) Makbuz karşılığı ödeme usulüne ilişkin olarak Maliye Bakanlığı tarafından yapılan düzenlemeler:

484 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 5281 sayılı Kanunla değişik "**MAKBUZ KARŞILIĞI ÖDEMELERDE ÖDEME ZAMANI**" başlıklı 22. maddesi hükmü uyarınca Maliye Bakanlığı,

- Makbuz karşılığı ödeme yapmak zorunda olan mükellefleri belirlemeye,
- Makbuz usulü ödemenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye,
- Lüzum göreceği işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin;
- Kanunda belirtilen sürelerle bağlı kalmaksızın ve beyanname aranmaksızın,
- Kağıdın düzenlenmesinden önce veya noterlerce işleme tabi tutulması sırasında ödenmesi zorunluluğu getirmeye,
- Vergiyi işlem anında ilgili kamu kurum veya kuruluşuna makbuz karşılığı ödetmeye yetkilidir.



# TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

Maliye Bakanlığı, bu yetkiye istinaden yayımladığı 1, 6, 8, 12, 16, 18, 19, 20, 32, 33, 43 ,44 ve 52 no.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile damga vergisini makbuz karşılığı ödemeye tabi tuttuğu kurum ve kuruluşlarla mükelleflerin uyacakları esaslar belirlenmiştir.

Makbuz karşılığı ödeme kapsamına alınan mükellefler, sürekli veya süreksiz mükellefiyet esaslarına göre damga vergisini ödemektedirler.Bu mükellefiyet çeşitlerine ilişkin düzenlemeler aşağıda belirtilmiştir.

## 1.Sürekli Mükellefiyete İlişkin Esaslar

Damga Vergisi Kanunu'nun 16, 32, 43 ve 44 No.lu Genel Tebliği gereğince sürekli mükellefiyet kapsamında bulunan mükellefler ile ihtiyari olarak bu sistemde vergilendirilmeyi arzu edenler aşağıda belirtilmiştir.

### Zorunlu Olarak Sürekli Mükellefiyet Kapsamına Alınan Kurumlar Kuruluşlar Ve Şirketler:

- Özel Bütçeli İdareler,
- İl Özel İdareleri,
- Belediyeler,
- Döner Sermayeli Kuruluşlar,
- Bankalar,
- Kamu İktisadi Teşebbüsleri,
- Devlet ve Kamu İktisadi Teşebbüsleri İştirakleri,
- Özel Kuruluşlar,
- Diğer Kamu Kurumları,
- Anonim Şirketler.

### 2.İhtiyari Olarak Sürekli Mükellefiyet Kapsamına Alınabilecek Kişi ve Kuruluşlar:

Sürekli mükellefiyet kapsamında bulunan mükelleflerden aşağıda belirtilenlere 33 ve 43 sayılı DV Genel Tebliği ile bu kapsamda kalıp kalmama konusunda bir **seçimlik hak** tanınmıştır. Bu mükellefler dilerse süre sınırı olmaksızın makbuz karşılığı ödeme usulünden yararlanabilirler. Makbuz usulü ödeme, bu mükellefler için bağlayıcı olmayıp, sürekli DV mükellefiyeti tesis ettirmeleri ihtiyaridir. Sürekli mükellefiyet tesis ettirmek istemeyenler ise, süreksiz mükellefiyete ilişkin esaslara tabi olacaklardır

### İhtiyarilik Hakkından Yararlanabilen Sürekli Mükellefler :

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na tabi diğer mükellefler,
- Kollektif ve adi komandit şirketler,
- Vergi Usul Kanunu hükümleri çerçevesinde bilanço esasına göre defter tutanlar,
- VUK hükümleri çerçevesinde işletme hesabı esasına göre defter tutanlar,
- Serbest meslek erbabı.

### c) Makbuz Karşılığı Ödemelerde Damga Vergisinin Beyanı Ve Ödenmesi:

#### 1.Sürekli Mükellefiyette Verginin Beyanı Ve Ödeme Zamanı:

Damga vergisinde vergilendirme dönemi bir aylık süredir.



Sürekli damga vergisi mükellefiyetini tesis ettirenler 1 ay içinde düzenleyecekleri nispi ve maktu vergiye tabi tüm kağıtların damga vergisini ertesi ayın 23. günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı buldukları yer vergi dairesine bir beyanname ile bildirilip bu beyan üzerine tarh ve tahakkuk ettirilen vergiyi 26. günü akşamına kadar ödemeleri gerekmektedir. Bu statüye sonradan dahil olanların da aynı uygulamaya tabi olacağı açıktır.

Herhangi bir vergilendirme döneminde makbuz karşılığı ödenecek damga vergisi yoksa, damga vergisi beyanname verilmemesine bu durumu bir yazı ile beyanname verme süresi içerisinde vergi dairesine bildirmeleri gerekmektedir.

### **2. Süreksiz Mükellefiyette Verginin Beyanı ve Ödeme Zamanı:**

Damga Vergisi Kanunu'nun 22/a bendi kapsamında sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettirmeyen gelir veya kurumlar vergisi mükellefleri, düzenledikleri veya taraf oldukları kağıtlara ilişkin damga vergilerini 488 sayılı Kanun'un 22/b bendine göre kağıdın düzenlendiği tarihi izleyen on beş gün içinde gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları yer vergi dairesine damga vergisi beyannameyle bildirecek ve aynı süre içinde ödeyeceklerdir.

### **3. Zorunlu Veya İhtiyari Olarak Sürekli Veya Süreksiz Damga Vergisi Mükellefiyeti Dışında Kalanların Uyacakları Esaslar:**

488 sayılı Kanun'un 22. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi kapsamında olan ve gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellefiyeti bulunmayan kişiler süreksiz mükellefiyet esaslarına tabi olup, düzenledikleri kağıtlara ilişkin damga vergisinin,

- Tek vergi dairesi bulunan il ve ilçelerde mevcut vergi dairelerine,
- Bağımsız vergi dairesi olmayan ilçelerde Mal Müdürlüklerine,
- Birden fazla vergi dairesi bulunan il ve ilçelerde bu vergi dairelerinden herhangi birine,

Kağıdın düzenlendiği tarihi izleyen onbeş gün içinde damga vergisi beyannameyle beyan edilip aynı süre içinde ödenmesi gerekir.

**CEVAP - 4** Kamu ve özel kuruluşlar ile bankalar arasında yapılan maaş ödeme protokolleri gereğince, bankalar tarafından söz konusu kuruluşlara veya personeline aynı veya nakdi olarak yapılan "promosyon" ödemelerinin veraset ve intikal vergisi yönünden nasıl değerlendirileceği hususu Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 20.11.2008 tarih ve 4 No.lu Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu Sirkülerinde açıklığa kavuşturulmuştur.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarihiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olduğu, aynı Kanunun 2 nci maddesinin (d) fıkrasında ise ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununa göre de; malların veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup, ivazlı intikaller ise bu vergiye tabi olmamaktadır.

Bankalar, kendilerinden maaş alan personele kredi temin etme, kredi kartı verme, havale ve EFT işlemlerinin yapılması gibi bankacılık işlemlerinin bankalarında gerçekleştirilmesini sağlamak suretiyle ve hesaplardaki atıl parayı kullanarak ticari faaliyetlerini genişletmeyi ve ticari kazanç elde etmeyi amaçlamaktadır. Dolayısıyla, bankalar tarafından yapılan protokol çerçevesinde söz konusu kurumlarda



çalışan personele promosyon adı altında yapılan ödemeler ivazsız bir intikal niteliği taşımadığından, veraset ve intikal vergisi kapsamında değerlendirilemez.

Maaş promosyonlarının bankalar tarafından, doğrudan çalışanlara puan veya nakit olarak ödenmesi veya vergi mükellefi olsun veya olmasın promosyon anlaşması yapılan kuruma ödeme yapılması halinde, ödeme yapan banka açısından bir gider mahiyetindedir. Ama ivazsız bir intikal değildir.

Diğer taraftan gelir ve kurumlar vergisinin konusuna giren ödemeler karşılıksız olsa dahi, ilgili yıl kurumlar vergisi beyannamesinde kurum kazancının tespitinde dikkate alınması durumunda veraset ve intikal vergisine tabi tutulmayacaktır.

Bu açıklamalara göre, bankalar tarafından yapılan söz konusu ödemelerin ivazlı bir intikal olması nedeniyle veraset ve intikal vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

**CEVAP 5-** 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede yer alan malların tesliminde müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması:

**a) Müteselsil sorumluluk ve ceza uygulaması kapsamına giren teslimler:**

**1. Fason olarak rafine ettirilen ham petrolden elde edilen (I) sayılı listedeki petrol ürünlerinin teslimi**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesinin (1) numaralı fıkrası ile rafineriler, kendilerine fason olarak rafine ettirilen ham petrolden elde edilen (I) sayılı listedeki petrol ürünlerinin tesliminde doğacak olan ÖTV'nin ödenmesinden, ham petrolü ithal edenlerle birlikte müteselsilen sorumlu tutulmuşlardır.

**2. (I) Sayılı listedeki malların daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanılması veya üçüncü kişilere satılması**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre, (I) sayılı listedeki malları teslim alanların, bu malları daha yüksek tutarda vergiye tabi bir mal olarak kullanmak veya üçüncü kişilere satmak suretiyle vergi ziyasına sebebiyet vermeleri halinde, ziyaa uğratılan vergi kendilerinden Vergi Usul Kanununun 344. maddesi uyarınca vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle tahsil edilir.

*Örnek: Konut veya sanayide kullanılmak üzere satın alınan ve ÖTV tutarı 1,2100 TL/Kg. olan L.P.G.'nin, motorlu taşıtlarda otogaz olarak kullanılması halinde, söz konusu malın bu kullanımına ilişkin ÖTV tutarı 1,5780 TL/Kg. olduğundan, aradaki vergi farkı (1,5780 TL/kg - 1,2100 TL/kg = 0,3680 TL/kg) ziyaa uğratılmış olacaktır.*

*Bu durumda ziyaa uğratılan vergi, bahse konu malı daha yüksek vergili mal olarak kullanandan veya satandan, Vergi Usul Kanununun 344. maddesi uyarınca vergi ziyai cezası kesilmek suretiyle tahsil edilir.*

**3. Ulusal markeri bulunmayan veya standartlara uygun markeri olmayan malların bulundurulması:**

Özel Tüketim Vergisi Kanununun 13. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, Petrol Piyasası Kanununun 18. maddesine istinaden EPDK tarafından çıkarılan Petrol Piyasasında Ulusal Marker Uygulamasına İlişkin Yönetmelik hükümleri çerçevesinde, ulusal marker eklenme zorunluluğu getirilen mallarda ulusal marker bulunmadığı veya standartlara uygun markeri olmadığının tespiti halinde, bu malları aracında, işyerinde veya herhangi bir yerde bulunduranlar adına malların tespit tarihindeki miktarı üzerinden Özel Tüketim Vergisi Kanununun 11. maddesindeki esaslara göre re'sen ÖTV tarh edilir ve bu tarihyata ayrıca vergi ziyai cezası kesilir.





**b) İşleme taraf olanların müteselsil sorumluluğunun kapsamı**

Vergi Usul Kanununun 11. maddesinde, mal alım ve satımı ile hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satım taraf olanlar, hizmetten yararlananlar ve aralarında doğrudan veya hısmılık nedeniyle ya da sermaye, organizasyon veya yönetimine katılmak veya menfaat sağlamak suretiyle dolaylı olarak ilişkide bulunduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ÖTV Kanununa ekli (I) sayılı liste kapsamındaki malları ÖTV mükelleflerinden teslim alanlar, bu Kanunda belirlenen müteselsil sorumluluklar dışında, söz konusu malların teslimine ait ÖTV'nin Hazine'ye intikal ettirilmediğinin tespiti halinde, intikal ettirilmeyen ÖTV'den ÖTV mükellefi ile birlikte müteselsilen sorumludur.

**c) Müteselsil sorumluluğu kaldıran haller:**

ÖTV mükelleflerinden mal teslim alanlar, ÖTV dâhil toplam işlem bedelini;

- Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla ödemeleri ve bankaya yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile bankadaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

- Çekle ödemiş olmaları halinde, çekin Türk Ticaret Kanununun 785. maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenmiş olması,

- Kredi kartı (faturada yer alan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) ile ödemiş olmaları,

- PTT yoluyla ödemiş olmaları halinde, ödeme sırasında düzenlenecek belgenin ibrazı (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazılmış olmalıdır)

kaydıyla müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısmılık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmaz.

Aynı şekilde, bir mükellefin, daha önceki safhalarda, Hazine'ye intikal ettirilmemiş ÖTV nedeniyle müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulabilmesi için, sözü edilen mükellef ile vergiyi Hazine'ye intikal ettirmeyen ÖTV mükellefi arasında; menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hısmılık, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin mevcudiyetinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarda açıkça belirtilmiş olması zorunludur.

Diğer yandan genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve sermayelerinin %51'i veya daha fazlası bunlara ait olan kuruluşlar ile özelleştirme kapsam ve programına alınmış olup hisselerinin yarısından fazlası kamuya ait olan kuruluşların verginin doğduğu safhada taraf olduğu işlemlerde müteselsil sorumluluk uygulanmaz.



**d) Mütteselsil sorumlu nezdinde verginin takibi:**

Mütteselsil sorumlu nezdinde verginin takibi aşağıdaki açıklamalar çerçevesinde yerine getirilir.

i. Vergi, ÖTV mükellefi adına tarh ve tahakkuk ettirilir ve öncelikle mükellefinden aranır.

ii. ÖTV mükellefi tarafından noksan beyan edilen veya hiç beyan edilmeyen vergi için yapılacak tarhiyat üzerine tahsil edilebilir hale gelen vergi ve gecikme faizi ile ilgili olarak;

- ÖTV mükellefine, bilinen adreslerinde bulunamadığından ödeme emri tebliğ edilememiş olması veya

- Kendisine ödeme emri tebliğ edilen ÖTV mükellefinin mal beyanında bulunmamış, vergi dairesince de mali tespit olunamamış veya beyan edilen veya vergi dairesince tespit olunan malların amme alacağını karşılamayacağını anlaşılmış olması

hallerinde ÖTV mükellefi dışındaki mükellef (mütteselsil sorumlu) nezdinde ödeme emri ile takibe başlanır.

iii. Mütteselsil sorumluluk satın alınan mala ilişkin hesaplanan ÖTV, varsa gecikme faizi ve gecikme zammı ile sınırlıdır. Cezalar sorumluluk kapsamı dışındadır.