Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 520)

Bu doküman, ilgili mevzuat metnini AB Global Mevzuat Arşivi düzeninde sunar.

07.10.2020 Tarihli 31267 Sayılı Resmi Gazete

TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 520)

1. Amaç ve Konu

Türk vergi hukukunda "belge", ödenmesi gereken vergilerin doğruluğu ve vergi iadelerinin yerindeliğinin tespiti açısından en önemli araç olup, belgenin gerçekliği ve güvenilirliği vergisel işlemler açısından elzemdir. Bu nedenle, başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen raporlar ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediği raporda belirtilen mükelleflerin mükellefiyet kayıtları 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi doğrultusunda vergi dairesince terkin edilmektedir. Bununla birlikte rapora bağlı terkin süreci bazı hallerde uzun zaman alabilmekte, bu esnada mükellefiyet kaydı devam eden bu kapsamdaki mükellefler sahte belge üretmeye, söz konusu belgelerin muhatabı olan mükellefler ise bu belgeleri kullanmaya devam etmektedir. Ayrıca raporlandırma süreçlerinin tekemmülünden sonra sahte belge kullananların tespit edilerek incelenmesi, süreci uzatmakta ve İdare ile mükellefler açısından uyum maliyetlerinin artmasına sebep olmaktadır.

İdari süreçleri kısaltmak ve etkinleştirmek suretiyle, sahte belge düzenleyen mükelleflerin sahte belge üretimini sonlandırmak ve iktisadi alanda sahte belge sirkülasyonunu azaltarak "belge"ye olan güveni güçlendirmek amacıyla 213 sayılı Kanuna, 5/12/2019 tarihli ve 7194 sayılı Dijital

Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 24 üncü maddesiyle, “Mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak terkini” başlığıyla 160/A maddesi ilave edilmiştir. Maddeye göre mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısı, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği gibi hususlar dikkate alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyelerine yönelik olarak Hazine ve Maliye Bakanlığının ilgili birimleri tarafından yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükellefler vergi incelemesine sevk edilecek, ayrıca bunların mükellefiyetleri yapılacak yoklama sonucunda, vergi dairesinin görüşü ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı/defterdar onayıyla terkin edilecektir. İnceleme neticesine göre mükellefler ile bunlarla ilişkili kişilerin durumu yeniden değerlendirilecek olup mükellefiyet tesisi/devamı için alınan teminat belirli şartlar dâhilinde iade edilebilecektir.

Bir bütün olarak değerlendirildiğinde maddenin temel amacı, sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin İdare tarafından bir an önce tespit edilerek bu fiillerinin sonlandırılmasıdır. Bu amaç doğrultusunda, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

2. Dayanak

Bu Tebliğ, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin yedinci fıkrası ile mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

3. Tanımlar ve Kısaltmalar

Bu Tebliğde geçen;

a) 6183 sayılı Kanun: 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu,

b) 193 sayılı Kanun: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununu,

c) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,

ç) Bakanlık: Hazine ve Maliye Bakanlığını,

d) Başkanlık: Gelir İdaresi Başkanlığını,

e) Sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilenler: Mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısı, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği gibi hususlar dikkate alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyelerine yönelik olarak Bakanlık ilgili birimleri tarafından yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen ve vergi incelemesine sevk edilen mükellefleri,

f) Teminat: 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinde yer alan ve her yıl yeniden değerleme oranına göre belirlenen asgari tutardan (2020 yılı için 140.000 TL) az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan (vergiler dâhil) toplam tutarın %10'u olarak hesaplanan ve 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan; parayı, bankalar tarafından verilen süresiz teminat mektuplarını, Bakanlıkça ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetlerini veya bu senetler yerine düzenlenen belgeleri,

g) Vergi borcu: Bakanlığa bağlı tahsil dairelerince tahsil edilen ve 213 sayılı Kanun kapsamına giren vergi, resim, harçlar, vergi cezaları ile bunlara bağlı gecikme faizi ve gecikme zamlarını,

ifade eder.

4. 213 Sayılı Kanunun 160/A Maddesi Kapsamında Mükellefiyet Kaydının Re'sen Terkini

4.1. Mükellefiyet Kaydı Re'sen Terkin Edilecekler

4.1.1. Analiz ve Değerlendirme Çalışmalarının Kapsamı

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin birinci fıkrasında, mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısı, vergisel yükümlülüklerin yerine getirilip getirilmediği gibi hususlar dikkate alınarak mükelleflerin vergisel uyum seviyelerine yönelik olarak Bakanlıkça yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükelleflerin vergi incelemesine sevk edileceği ve bunlar nezdinde yoklama yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin belirlenmesine yönelik olarak yapılan analiz ve değerlendirme çalışmalarında, esas olarak, mükellefler tarafından verilen beyanname ve bildirimler, sicil, ortaklık, tahakkuk, tahsilat ve mükellefiyete ilişkin diğer bilgiler ile diğer kurum ve kuruluşlardan alınan gümrük beyannameleri, kapasite raporu, yatırım teşvik belgesi gibi bilgi ve belgeler dikkate alınır.

Bu kapsamda, mükelleflerin aktif ve öz sermaye büyüklükleri, iş yeri, taşıt, makine, teçhizat, demirbaş bilgileri ve çalışan sayıları itibarıyla üretim ve/veya ticaret/faaliyet kapasitesi ile beyan ve bildirimlerinin uyumlu olup olmadığı, haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma yönünden rapor/tespit bulunup bulunmadığı, alış ve satış yaptıkları mükellefler hakkında düzenlenen/yapılan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme/kullanma rapor/olumsuz tespit bilgileri, ortaklık yapısı ile ortaklara ilişkin bilgiler gibi hususlara bağlı olarak analiz ve değerlendirme çalışmaları yapılır.

4.1.2. Çalışma Sonucunun İlgili Birime Aktarılması ve Müteakiben Tesis Edilecek İşlemler

Bakanlık ilgili birimlerinin re’sen ya da ihbar, şikâyet, diğer kurum ve kuruluşlar veya Başkanlık birimleri tarafından yapılan bildirimler üzerine yapacağı analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükelleflere ilişkin bilgiler, mezkûr madde kapsamında mükellefiyet terkin işlemlerine başlanılması amacıyla Başkanlık aracılığıyla ilgili vergi dairesi başkanlığına/defterdarlığa/vergi dairesi müdürlüğüne aktarılır ve söz konusu mükellefler vergi incelemesine sevk edilir.

Analiz ve değerlendirme sonucunun ilgili vergi dairesi başkanlığının/defterdarlığın/vergi dairesi müdürlüğünün ıttılaına girmesini müteakiben mükellefin bilinen iş yeri adresinde yoklama yapılır.

Yapılan yoklama sonucunda, geçici ayrılmalar hariç, nezdinde yoklama yapılanın veya yetkilisinin, bilinen iş yeri adresinde bulunamaması (iş yeri adresinde olunmaması, adreste başkasının olması ya da adresteki iş yerinin boş olması gibi) hâlinde ikinci yoklama; gerçek kişilerde kendisinin, tüzel kişilerde bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerinden birinin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde ise bunları idare edenler veya varsa temsilcilerinden herhangi birinin, 25/4/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanununa göre oluşturulan adres kayıt sisteminde bulunan yerleşim yeri adresinde yapılır.

Yoklamada;

- Bilinen iş yeri adresinde faal olunup olunmadığı,

- Cari dönem ve tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla faaliyetin bulunup bulunmadığı,

- Üretim ve/veya ticaret/faaliyet kapasitesi,

- Depo, tesis, taşıt, makine, teçhizat, demirbaş vb. varlığı,

- Emtia mevcudu,

- Çalışan sayısı,

gibi mükellefin hakikatte faaliyette bulunduğunu veya bulunmadığını ispatlamaya matuf hususlar tespit edilir ve düzenlenen tutanakta bunlara yer verilir.

Bu tutanakta, nezdinde yoklama yapılanın veya yetkilisinin açıklamaları hariç olmak üzere, görüş ve kanaate yer verilmez. İhtiyaç duyulması hâlinde, mükellefin iş yeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, komşu, muhtar vb. kişilerin mükellefin faaliyetine yönelik ifadeleri, ilgiliye imzalatılarak ayrı bir tutanakla kayıt altına alınabilir.

Bakanlık ilgili birimleri tarafından yapılan analiz ve değerlendirme sonuçları ile yoklama neticesinde tespit edilen hususlar, vergi dairesi nezdinde oluşturulan bir komisyon tarafından değerlendirilir.

Söz konusu komisyon, vergi dairelerinde, vergi dairesi müdürünün başkanlığında, vergi dairesi müdürü tarafından görevlendirilen, başkan dâhil toplam 3 kişiden oluşur.

Komisyon tarafından, söz konusu analiz ve değerlendirme sonuçları ile yapılan yoklama neticesinde tespit edilen hususlarla birlikte;

- Tarh zamanaşımı süresi içindeki dönemlere ilişkin beyannameler ve Ba-Bs bildirimleri,

- Daha önce yapılmış yoklamalara ilişkin tutanaklar,

- Tahakkuk, tahsilat ve vergi borcu bilgileri,

- Alış ve satış ilişkisi içinde olunan mükelleflere ilişkin bilgiler,

- Alış ve satış yapılan mükelleflere ilişkin sahte belge düzenleme ve kullanma fiillerine ilişkin tespitler,

ile vergi dairesinde bulunan diğer bilgi ve kayıtlar (vergi incelemesi bilgileri, kira sözleşmesi, elektronik ortamda bulunan bilgiler vb.) dikkate alınarak mükellefin, cari dönem ve tespitin ilgili olduğu dönem itibarıyla faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması hâlinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin vb.) uyumlu olup olmadığı değerlendirilir.

Komisyon, gerek görmesi durumunda, mükelleften ilave bilgi, belge ve açıklama isteyebilir.

4.2. Vergi Dairesi Başkanı/Defterdar Onayı ve Mükellefiyet Kaydının Re'sen Terkini

4.2.1. Komisyonca Mükellefiyetin Terkin Edilmesine Kanaat Getirilmesi

Tebliğin (4.1) bölümü çerçevesinde vergi dairesi nezdinde oluşturulan komisyon tarafından yapılan değerlendirme neticesinde, mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ve mükellefiyetin mezkûr madde kapsamında terkin edilmesi gerektiğine kanaat getirilmesi hâlinde komisyon görüşü bir tutanağa bağlanır ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

Vergi dairesi başkanının/defterdarın onayını müteakiben, onay tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilir ve bu durum mükellefe tebliğ edilir.

Vergi dairesi başkanının/defterdarın onay vermemesi durumunda, bu aşamada herhangi bir işlem tesis edilmez ve bu durum, gerekçeleri ile birlikte, analiz ve değerlendirme sonucunu aktaran ilgili birime Başkanlık aracılığıyla bildirilir.

4.2.2. Komisyonca Mükellefiyetin Terkin Edilmemesine Kanaat Getirilmesi

Tebliğin (4.1) bölümü çerçevesinde vergi dairesi nezdinde oluşturulan komisyon tarafından yapılan değerlendirme neticesinde, mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olmadığı, dolayısıyla mükellefiyetin bu aşamada mezkûr madde kapsamında terkin edilmesinin gerekmediğine kanaat getirilmesi hâlinde, bu durum gerekçeleri ile birlikte tutanağa bağlanır ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

Vergi dairesi başkanının/defterdarın onayı üzerine, mükellefiyet kaydının re’sen terkini hususunda bu aşamada herhangi bir işlem tesis edilmez ve bu durum, gerekçeleri ile birlikte, analiz ve değerlendirme sonucunu aktaran ilgili birime Başkanlık aracılığıyla bildirilir.

Vergi dairesi başkanının/defterdarın onay vermemesi hâlinde, gerekçeleri ile birlikte durum komisyona bildirilir. Söz konusu gerekçeler de dikkate alınarak komisyon tarafından yeniden değerlendirme yapılır. Değerlendirme sonucunda komisyon görüşü bir tutanağa bağlanır ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

5. Teminat Uygulaması

5.1. Terkin Edilen Mükellefiyet Kaydının Yeniden Tesisinin Talep Edilmesi

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin ikinci fıkrasında, mükellefiyet kaydının re’sen terkin edildiğine ilişkin bilgilendirme yazısının mükellefe tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan (vergiler dâhil) toplam tutarın %10’u tutarında aynı maddede belirtilen türde teminat verilmesi ve tüm vergi borçlarının ödenmesi şartıyla mükellefiyetin, terkin tarihi itibarıyla yeniden tesis edileceği hükme bağlanmıştır.

Mezkûr madde kapsamında mükellefiyet kaydı re’sen terkin edilenlerin talebi üzerine mükellefiyet kaydı, aşağıda yer alan şartların haiz olunması kaydıyla, terkin tarihi itibarıyla yeniden tesis edilir.

Mükellefiyet kaydının yeniden tesisi için, en geç mükellefiyet kaydının re’sen terkin edildiğine ilişkin bilgilendirme yazısının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde;

- Bağlı olunan vergi dairesine başvuruda bulunulması,

- 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan, mükellefiyetin terkin edildiği yıl için geçerli asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan toplam tutarın %10’u tutarında teminat verilmesi,

- Tüm vergi borçlarının ödenmesi,

şartları aranır.

Örnek 1: Ticari faaliyeti nedeniyle Başkent Vergi Dairesinin mükellefi olan Bay (A)'nın mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında 30/12/2020 tarihinde terkin edilmiş ve bu durum kendisine 8/1/2021 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlediği belgelerde yer alan toplam tutar 500.000 TL'dir.

Bay (A)'nın mükellefiyetinin yeniden tesisi için, 8/2/2021 (bu tarih dâhil) tarihine kadar varsa tüm vergi borçlarını ödemesi ve sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlediği belgelerde yer alan toplam tutarın %10'unun (500.000 TL x %10 = 50.000 TL) 2020 yılı için geçerli asgari teminat tutarından az olması nedeniyle 140.000 TL tutarında teminat vermesi gerekmektedir.

Mükellefiyet kaydının yeniden tesisi, mezkûr maddenin birinci fıkrası kapsamında mükellef nezdinde vergi incelemesi yapılmasına engel teşkil etmez.

Mükellefiyet kaydının re'sen terkin tarihi ile yeniden tesis edildiği tarih aralığında verilmeyen beyanname ve bildirimler, mükellef tarafından, yeniden tesise ilişkin yazının kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içinde verilir ve tahakkuk eden vergiler aynı sürede ödenir.

Örnek 2: Örnek 1'de belirtilen, aylık KDV vergilendirme dönemine tabi ve bilanço esasına göre defter tutan Bay (A), verilen süre içerisinde (5/2/2021 tarihinde) istenilen şartları yerine getirmiş ve mükellefiyeti terkin tarihi itibarıyla yeniden tesis edilmiştir.

Mükellefiyetinin yeniden tesis edildiği, 10/2/2021 tarihinde bir yazı ile Bay (A)'ya tebliğ edilmiştir.

Bay (A) söz konusu yazının tebliğ tarihinden (10/2/2021) itibaren bir ay içerisinde (10/3/2021 tarihine kadar), 2020/12 ve 2021/1 dönemlerine ilişkin KDV ve muhtasar ve prim hizmet beyannameleri, 2020/11,12 ve 2021/1 dönemlerine ilişkin Form Ba-Bs bildirimleri ile 2020 takvim yılı dördüncü geçici vergi dönemine ait gelir geçici vergisi beyannamesini vermek ve tahakkuk eden vergileri aynı süre içerisinde ödemek zorundadır.

5.2. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenler ile Bunlarla İlişkili Olanların İşe Başlama Bildiriminde Bulunması

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasında, bu madde kapsamında mükellefiyeti terkin edilenler ile aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtildiği şekilde bunlarla ilişkili olan kişilerin işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde, bu kişiler hakkında mükellefiyet tesis edilebilmesi için, işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyet kaydı bu madde kapsamında terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve ikinci fıkrada belirtilen şekilde teminat verilmiş olmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm gereğince, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin;

- Serbest meslek erbabı olması durumunda kendisi,

- Şahıs işletmesi (193 sayılı Kanun uyarınca elde etmiş oldukları ticari kazançları gerçek veya basit usulde vergilendirilen gerçek kişiler ile zirai kazançları gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler tarafından işletilen işletmeler) olması durumunda sahibi,

- Adi ortaklık olması durumunda ortaklardan her biri,

- Ticaret şirketi olması durumunda şirketin kendisi, kanuni temsilcileri, yönetim kurulu üyeleri, söz konusu şirketin asgari %10 ve üzeri hissesine sahip olan gerçek veya tüzel kişiler ya da zikredilen tüm bu kişilerin asgari %10 ve üzeri hisseye sahip olduğu veya yönetiminde bulundukları teşebbüsler,

- Tüzel kişiliği olmayan teşekkül olması durumunda bunları idare edenler,

- Yukarıda sayılanların; ortağı oldukları adi ortaklıklar, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari %10'una sahip oldukları ticaret şirketleri veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküller,

tarafından verilen işe başlama bildiriminin alınması üzerine aynı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkralarında belirtilen şartlar yerine getirilmeden mükellefiyetleri tesis edilmez.

5.2.1. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerin İşe Başlama Bildiriminde Bulunması

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilenlerin, Tebliğin (5.1) bölümünün üçüncü paragrafında belirtilen (terkin edilen mükellefiyetin yeniden tesisinde başvuru süresi için öngörülen) sürenin bitim tarihinden, nezdinde yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun ilgili vergi dairesine intikal ettiği tarihe kadar olan süre dâhilinde, yeni bir mükellefiyet tesisine ilişkin olarak işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde;

- Tüm vergi borçlarını ödemeleri,

- 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan, işe başlama bildiriminin verildiği yıl için geçerli asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan toplam tutarın %10'u tutarında teminat vermiş olmaları,

kaydıyla, bu kişilerin mükellefiyeti tesis edilir.

Örnek 3: Ticari faaliyeti nedeniyle Akşehir Vergi Dairesinin mükellefi olan Bay (B)'nin mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilmiş ve bu durum kendisine 26/11/2020 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Bay (B), 28/12/2020 tarihinde serbest meslek faaliyeti kapsamında yeni bir mükellefiyet tesisi için Karaman Vergi Dairesine işe başlama bildiriminde bulunmuştur. İşe başlama bildiriminin verildiği tarih itibarıyla henüz, terkin edilen mükellefiyete ilişkin olarak yapılan inceleme sonuçlanmamış, dolayısıyla vergi inceleme raporu vergi dairesine intikal etmemiştir.

Bu durumda, Bay (B)'nin mükellefiyetinin tesis edilebilmesi için varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen tutarda teminat verilmiş olması gerekmektedir.

5.2.2. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerle İlişkili Olanların İşe Başlama Bildiriminde Bulunması

5.2.2.1. Mükellefiyet Tesisi İçin Aranacak Şartlar

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilenlerle, terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olanların, mezkûr Kanunun

160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin mükellefiyet kaydının re’sen terkin edildiği tarihten, bu mükellefler nezdinde yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun ilgili vergi dairesine intikal ettiği tarihe kadar olan süre dâhilinde, işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde;

- Kendilerinin ve mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilenlerin tüm vergi borçlarını ödemeleri,

- 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan, işe başlama bildiriminin verildiği yıl için geçerli asgari teminat tutarından az olmamak üzere, aynı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilenler tarafından sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan toplam tutarın %10’u tutarında teminat vermiş olmaları,

kaydıyla, bu kişilerin mükellefiyeti tesis edilir.

Örnek 4: 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti 20/11/2020 tarihinde terkin edilen, İslahiye Vergi Dairesinin mükellefi (C) A.Ş.’nin, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde kanuni temsilcisi olan Bayan (D), kendi adına Şahinbey Vergi Dairesi nezdinde mükellefiyet kaydı tesisi için 10/12/2020 tarihinde işe başlama bildiriminde bulunmuştur.

Mükellefiyet kaydının tesis edilebilmesi için Bayan (D)’nin kendisinin ve (C) A.Ş.’nin varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında öngörülen tutarda teminat verilmiş olması gerekmektedir. Mükellefiyetin terkin tarihi itibarıyla söz konusu ilişkinin sonlandırılmış olması, bu yönde işlem tesisine engel teşkil etmez.

(C) A.Ş.’nin terkin tarihi itibarıyla ortağı olan Bay (E) de 15/12/2020 tarihinde Konak Vergi Dairesi nezdinde mükellefiyet tesis ettirmek için işe başlama bildiriminde bulunmuştur. Bay (E)’nin, şirket sermayesinin asgari %10’una sahip olup olmadığına bakılarak sermaye payının %10 ve üzeri nispette olması hâlinde, Bay (E)’nin kendisinin ve (C) A.Ş.’nin varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında öngörülen tutarda teminat verilmiş olması kaydıyla mükellefiyeti tesis edilebilir.

Örnek 5: 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti 27/11/2020 tarihinde terkin edilen Harput Vergi Dairesi mükelleflerinden Bay (K), 22/12/2020 tarihinde Hazar Vergi Dairesine mükellefiyet tesisine ilişkin işe başlama belgeleri intikal ettirilen (L) Ltd. Şti.'nin %25 hisseli ortağıdır.

(L) Ltd. Şti.'nin mükellefiyeti, kendisinin ve Bay (K)'nın varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında öngörülen tutarda teminat verilmiş olması kaydıyla tesis edilebilir.

Örnek 6: Ergani Vergi Dairesi mükelleflerinden (T) A.Ş.'nin mükellefiyeti 30/11/2020 tarihinde 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında re'sen terkin edilmiştir. Bay (Z), sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde (T) A.Ş.'nin %40 hisseli ortağıdır.

Bay (Z)'nin %25 hisseli ortağı olduğu (V) A.Ş.'nin, Süleyman Nazif Vergi Dairesine mükellefiyet kaydı tesisi için 23/12/2020 tarihinde işe başlama belgeleri intikal ettirilmiştir.

(V) A.Ş.'nin mükellefiyet kaydının tesis edilebilmesi için, (V) A.Ş.'nin kendisinin ve (T) A.Ş.'nin varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında öngörülen tutarda teminat verilmiş olması gerekmektedir.

5.2.2.2. Mükellefiyet Kaydı Tebliğin (5.1) Bölümü Kapsamında Yeniden Tesis Edilenlerle İlişkili Olanlar

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilenin mükellefiyetinin, Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında teminat alınarak yeniden tesisi hâlinde de; söz konusu mükellefle terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olanların, Tebliğin (5.2.2.1) bölümünde belirtilen süre içinde işe başlama bildiriminde bulunmaları durumunda, Tebliğin aynı bölümünde yer alan düzenlemelere uygun olarak işlem tesis edilir.

Örnek 7: Aksu Vergi Dairesinin mükellefi olan (Ç) A.Ş.'nin mükellefiyeti 24/11/2020 tarihinde 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında re'sen terkin edilmiştir. (Ç) A.Ş.'nin mükellefiyeti, 18/12/2020 tarihinde, terkin tarihi itibarıyla Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında yeniden tesis edilmiştir.

(Ç) A.Ş.'nin, re'sen terkin tarihi itibarıyla kanuni temsilcisi olan Bay (M), 23/12/2020 tarihinde Aslanbey Vergi Dairesi nezdinde mükellefiyet kaydı için işe başlama bildiriminde bulunmuştur. Ayrıca, (Ç) A.Ş.'nin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde %15 oranında ortaklık payına sahip olan Bay (N)'nin, %25 oranında ortaklık payına sahip olduğu (D) A.Ş.'nin mükellefiyet kaydı tesisi için Aksu Vergi Dairesine 5/1/2021 tarihinde işe başlama belgeleri intikal ettirilmiştir.

Her iki mükellefiyetin tesisi için de Tebliğin (5.2.2.1) bölümünde öngörülen şartların yerine getirilmiş olması aranacağından, bu şartlar yerine getirilmeden mükellefiyetler tesis edilmez. Kendilerinin ve (Ç) A.Ş.'nin vergi borcunun bulunmaması hâlinde, mükellefiyet tesisi için sadece teminat verilmiş olması aranır.

5.2.2.3. Sahte Belge Düzenleme Riskinin Yüksek Olduğu Dönemlerden Önce Mükellefle İlişkili Olanlar

Sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerden önceki dönemlere ilişkin; kanuni temsilciler, yönetim kurulu üyeleri, asgari %10 hisseye sahip ortaklar, bunların asgari %10 ortağı olduğu veya yönetiminde bulundukları teşebbüsler ile adi ortaklık ortakları ve tüzel kişiliği olmayan teşekkül idarecileri hakkında 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrası hükümleri tatbik edilmez.

Örnek 8: 24/9/2013 tarihinde kurulmuş olan Selçuk Vergi Dairesi mükellefi (A) A.Ş.'nin 2020/5 döneminden itibaren sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilmiş ve vergi dairesince mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında re'sen terkin edilmiştir.

Şirketin kurucu ortaklarından olan Bay (B) %30'luk hissesinin tamamını 10/4/2019 tarihinde devrederek şirketten ayrılmıştır.

Bu durumda, Bay (B)'nin, (A) A.Ş.'nin mükellefiyetinin terkin tarihinden sonraki bir tarihte işe başlama bildiriminde bulunması veya mükellefiyet tesisine ilişkin işe başlama belgeleri intikal ettirilen (D) A.Ş.'nin kanuni temsilcisi olması hâlinde, Bay (B) sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen dönemlerden önce (A) A.Ş.'deki hisselerini devrettiğinden, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasındaki şartlar aranmadan söz konusu mükellefiyetler

tesis edilir.

5.3. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerle İlişkili Olanların Mevcut Mükellefiyetleri

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyetleri re'sen terkin edilenlerle, mükellefiyetin terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olan kişilerin ticari, zirai veya mesleki bir faaliyetten dolayı mevcut bir mükellefiyeti varsa, bu mükellefiyetleri veya bu mükellefiyetlerin başka bir vergi dairesine nakledilmesi nedeniyle bu aşamada kendilerinden bahse konu maddenin üçüncü fıkrasında belirtilen şartların yerine getirilmesi istenmez.

Mezkûr kişilerin söz konusu mükellefiyetleri herhangi bir nedenle terkin edildikten sonra yeniden mükellefiyet tesis ettirmek için, Tebliğin (5.2.2.1) bölümünde öngörülen süre dâhilinde işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrası hükümleri gereğince Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında işlem tesis edilir.

5.4. İşe Başlama Bildiriminde Bulunulması Gerekmeyen Mükellefiyet Tesisleri

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin ve bunlarla aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olan gerçek kişilerin, 193 sayılı Kanuna göre ticari, zirai ve mesleki kazançlar dışında gelir elde etmeleri dolayısıyla, bu gelirlerinin vergilendirilmesi için işe başlama bildiriminde bulunma zorunluluğu olmadığından, bu kişiler adına tesis edilecek gelir vergisi mükellefiyetleri için mezkûr maddenin üçüncü fıkrası hükümleri uygulanmaz.

5.5. Mükellefiyet Tesis Ettirmeksizin Kayıt Dışı Faaliyette Bulunduğu Tespit Edilenler

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında olup teminat verilmesi veya işe başlama bildiriminde bulunulması gerekirken, faaliyetini vergi dairesinin bilgisi dışında sürdürenlerin bu durumlarının tespiti hâlinde, bu kişiler hakkında teminat istenmeden mükellefiyete ilişkin gerekli işlemler tesis ettirilir.

Bu durumda mükellefiyet tesis tarihinden itibaren bir ay içinde ilgili vergi dairesi tarafından; otuz gün içerisinde teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi, yazılı olarak talep edilir.

Yazının tebliğ tarihinden itibaren otuz günlük süre içerisinde bu şartlar yerine getirilmezse istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi kabul edilmek suretiyle söz konusu mükellefler adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

Otuz günlük süre sonunda bu şartların yerine getirilmemesi hâlinde, mükelleflerin açılmış olan mükellefiyet kayıtları vergi dairesi tarafından ayrıca terkin edilir.

Mükelleflerin faaliyetlerine devam etmek istemeleri durumunda, mükellefiyetin tesis edilebilmesi için mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçları ile teminat alacağı tutarının ödenmiş olması şarttır.

6. Vergi İncelemesi Sonucunda Düzenlenen Rapora Göre Tesis Edilecek İşlemler

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin;

- Dördüncü fıkrasında, "Mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde, mükellefin başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit olunursa, alınan teminat inceleme neticesinde doğan borçlar dâhil vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur. Yapılan incelemede mükellefin başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu hâlde sahte belge düzenlediği tespit olunursa, mükellef hakkında 153/A maddesinin dördüncü fıkrası hükümleri çerçevesinde işlem tesis edilir. Şu kadar ki, daha önceden alınmış olan teminat sahte belge düzenleme fiili nedeniyle yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesine kadar mükellefe iade olunmaz. Yapılan inceleme neticesinde mükellefin sahte belge düzenlemediği tespit olunursa, alınan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla iade olunur.",

- Beşinci fıkrasında, "Bu madde kapsamında alınan teminatların iadesinde, 153/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca alınan teminatların iadesine ilişkin; bu teminatların vergi borçlarına mahsubu ve eksilen teminatların tamamlatılmasında ise aynı maddenin dokuzuncu fıkrasına

ilişkin hükümler uygulanır.”,

- Yedinci fıkrasında “Hazine ve Maliye Bakanlığı, madde kapsamındaki işlemlere ilişkin süreleri, elektronik ortamda belge düzenleme zorunluluğunun başlayacağı tarihi, bu madde kapsamındaki mükelleflerin tahsilat ve ödemelerinin tevsiki ile bu maddenin uygulanmasına ilişkin diğer usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”,

hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu hükümler çerçevesinde, bahse konu madde kapsamında vergi incelemesi sonucunda düzenlenen rapora istinaden aşağıda belirtilen şekilde işlem tesis edilir.

6.1. Vergi İnceleme Raporunun Münhasıran Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirildiğine Dair Olması

6.1.1. Teminat Verilmediğinden Mükellefiyetin Tesis Edilmemiş Olması

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit olunursa re’sen terk tarihi olarak raporda farklı bir tarih belirtilmiş olması hâlinde kayıtlar buna göre düzeltilir.

Mükellef ve mükellefle 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olanlar hakkında söz konusu fıkralar çerçevesinde işlem tesis edilir.

6.1.2. Teminat Verilerek Mükellefiyetin Tesis Edilmiş Olması

6.1.2.1. Mükellefiyetin Tebliğin (5.1) Bölümü Kapsamında Yeniden Tesis Edilmesi

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit olunursa mükellefiyet kaydı raporda öngörülen tarih itibarıyla re’sen terkin edilir.

Alınan teminat, inceleme neticesinde doğan borçlar dâhil, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek varsa artan teminat tutarı iade olunur.

Mükellef ve mükellefle 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında belirtilen mahiyette ilişkili olanlar hakkında söz konusu fıkralar çerçevesinde işlem tesis edilir.

6.1.2.2. Mükellefiyetin Tebliğin (5.2) Bölümü Kapsamında Tesis Edilmesi

6.1.2.2.1. Mükellefiyetin Tebliğin (5.2.1) Bölümü Kapsamında Tesis Edilmesi

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilen mükellefiyete ilişkin yapılan vergi incelemesi neticesinde, incelemeye konu mükellefiyete ilişkin olarak başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirildiği tespit olunursa Tebliğin (5.2.1) bölümü kapsamında teminat verildiği için tesis edilen mükellefiyet kaydına ilişkin olarak herhangi bir işlem tesis edilmez.

Ancak, mükellefiyet kaydının tesisi için verilmiş olan teminatın iadesi, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 478)'nin, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında alınan teminatların iadesine ilişkin (4.4) bölümünde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleştirilir.

Teminatın iadesinde dikkate alınacak 3 yıllık sürenin başlangıcı olarak, Tebliğin (5.2.1) bölümü kapsamında teminatın alındığı tarihi takip eden takvim yılının başı esas alınır.

6.1.2.2.2. Mükellefiyetin Tebliğin (5.2.2) Bölümü Kapsamında Tesis Edilmesi

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilen mükellef hakkında yapılan vergi incelemesi neticesinde, başka bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı hâlde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirildiği tespit olunursa Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında teminat verildiği için tesis edilen mükellefiyet kaydına ilişkin olarak herhangi bir işlem tesis edilmez.

Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında teminat verildiği için mükellefiyet kaydı tesis edilenler hakkında, söz konusu tespiti içeren rapora istinaden, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında (Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 478)'nin (4.3) bölümü çerçevesinde) işlem tesis edilir. Bu kapsamda, mezkûr fıkra uygulamasında öngörülen yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren otuz gün içinde;

- Teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince re'sen terkin edilmiş olan mükellefin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi veya

- Mevcut mükellefiyetteki statünün (213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrasının uygulanmasına dayanak ilişkinin) sona erdirilmesi,

seçeneklerinden birinin yerine getirilmesi hâlinde, Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında alınan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında teminat istenmesinde; daha önce alınan teminat tutarı iade edilmeksizin, sadece aşan kısım için teminat alınabilir. Bu kapsamda, "teminat verilmesi ve mükellefiyet kaydı vergi dairesince re'sen terkin edilmiş olan mükellefin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi" seçeneğinde ve seçeneklerden hiçbirinin yerine getirilmemesi nedeniyle yapılacak teminat takibinde, daha önce alınan teminat tutarı, verilmesi veya takibe konu edilmesi gereken teminat tutarına sayılabilir. Bu durumda, daha önce alınan teminat tutarını aşan kısmın verilmesi aranır veya takibi yapılır. Bunu teminen, mezkûr maddenin üçüncü fıkrası kapsamında istenecek teminat tutarına ilişkin onay yazısında ve mükellefe yazılan talep yazısında, söz konusu duruma ilişkin açıklamaya da yer verilir. Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında alınan teminat tutarının, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında istenmesi gereken teminat tutarından fazla olması hâlinde fazla olan kısım, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

Örnek 9: Mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında 23/11/2020 tarihi itibarıyla terkin edilen (M) A.Ş.'nin %20 ortağı olan Bay (N), 11/12/2020 tarihinde işe başlama belgeleri vergi dairesine intikal ettirilen (O) Ltd.Şti.'nin müdürü olması nedeniyle, (O) Ltd. Şti.'nin mükellefiyeti kendisinin ve (M) A.Ş.'nin tüm vergi borçlarının ödenmesi ve teminat verilmesi üzerine açılmıştır.

(M) A.Ş. hakkında yapılan inceleme 21/9/2021 tarihinde neticelenmiş ve münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirildiği tespit edilmiştir.

(M) A.Ş. hakkında yapılan inceleme sonucunun ilgili vergi dairesinin ıttılaına girdiği tarihten itibaren bir ay içerisinde (O) Ltd. Şti.'ye yazılacak bir yazı ile yazının tebliğinden itibaren otuz gün içerisinde 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında öngörülen şartların yerine getirilmesi yazılı olarak istenir. Otuz günlük süre içerisinde bu şartların yerine getirilmesi durumunda, alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur.

213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında teminat isteme yazısında, otuz günlük süre içerisinde şartların yerine getirilmemesi ve Bay (N)'nin müdürlük statüsünün devam ettirilmesi hâlinde, mezkûr Kanunun 160/A maddesi kapsamında daha önce alınan teminatın (213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında istenen teminat tutarından fazla olması hâlinde fazla olan kısım hariç) iade edilmeyeceği, istenen tutarda teminat verilmemesi durumunda, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve daha önce alınan teminat tutarının 213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında istenmesi gereken teminat tutarından eksik olması hâlinde eksik olan kısım için takip yapılacağı belirtilir.

6.2. Vergi İnceleme Raporunun Mevcut/Gerçek Faaliyet Yanında Sahte Belge Düzenlendiğine Dair Olması

6.2.1. Teminat Verilmediğinden Mükellefiyetin Tesis Edilmemiş Olması

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlediğinin tespit olunması hâlinde, mükellefe bir yazı yazılarak terkin edilen mükellefiyete ilişkin olarak verilmeyen beyanname ve bildirimlerin yazının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde verilerek tahakkuk eden vergilerin aynı süre içerisinde ödenmesi gerektiği bildirilir. Ayrıca, mükellefiyetin yeniden tesisinin talep edilmesi durumunda mükellefiyet tesis tarihinin bildirilmesi gerektiği, mükellefiyetin tesisinin talep edilmemesi durumunda mükellefiyet kaydının açılmayacağı da söz konusu yazıda belirtilir.

Mükellefiyetin açılması hâlinde mükellef hakkında, söz konusu vergi incelemesi neticesinde düzenlenen raporlara istinaden yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesini müteakiben, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 478)'nin (5.1) ve (5.2) bölümleri çerçevesinde işlem tesis edilir.

6.2.2. Teminat Verilerek Mükellefiyetin Tesis Edilmiş Olması

6.2.2.1. Mükellefiyetin Tebliğin (5.1) Bölümü Kapsamında Yeniden Tesis Edilmesi

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlediğinin tespit olunması durumunda, verilen teminatın iadesi için, yapılan inceleme sonucu düzenlenen raporlara istinaden yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesi beklenir. Kesinleşmeyi müteakiben, mükellef nezdinde 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası ve Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 478)'nin (5.1) ve (5.2) bölümleri kapsamında işlem tesis edilir.

Bu kapsamda teminat istenmesinde; daha önce verilen teminat tutarı (213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında istenen teminat tutarından fazla olması hâlinde fazla olan kısım hariç) iade edilmeksizin, varsa sadece aşan kısım için teminat aranabileceği gibi 213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında teminatın verilmesini müteakiben daha önce aynı Kanunun 160/A maddesi kapsamında verilen teminatın iadesi şeklinde de işlem tesis edilebilir. Bu durumda vergi borcu bulunması hâlinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

Bunu teminen, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında istenecek teminat tutarına ilişkin onay yazısında ve mükellefe yazılan talep yazısında, söz konusu durumlara ilişkin açıklamalara yer verilir ve istenen tutarda teminat verilmemesi hâlinde, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve daha önce alınan teminat tutarının 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında istenmesi gereken teminat tutarından eksik olması hâlinde eksik olan kısım için takip yapılacağı belirtilir.

Örnek 10: Mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında 15/1/2021 tarihi itibarıyla Ostim Vergi Dairesi tarafından terkin edilen Bay (L), tüm vergi borçlarını ödeyip 250.000 TL teminat yatırarak yeniden mükellefiyet tesis ettirmiştir.

Hakkında yapılan inceleme neticesinde ticari faaliyeti bulunduğu halde 3.000.000 TL tutarında sahte belge düzenleme fiilini işlediği tespit edilmiş ve vergi inceleme raporunda önerilen tarhiyata ilişkin olarak düzenlenen vergi/ceza ihbarnameleri 9/8/2021 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (L), yapılan tarhiyat ve kesilen cezaları dava konusu yapmış ve tarhiyat ile cezalar

2022 yılı içerisinde kesinleşmiştir. Söz konusu tarhiyat ve cezaların kesinleştiği bilgisi aynı yıl içinde Ostim Vergi Dairesinin ıttılaına girmiştir.

Bay (L)'den alınmış olan teminat, vergi incelemesi sonucunda düzenlenen rapora istinaden yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesine kadar iade edilmez. Kesinleşmeyi müteakiben mükellef nezdinde 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında işlem tesis edilir.

Bu durumda Ostim Vergi Dairesi tarafından, kesinleşmeyi müteakiben 213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında Bay (L)'ye gönderilecek teminat isteme yazısında, istenen (300.000 TL) tutarda teminat verilmemesi hâlinde, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve kalan tutar (50.000 TL) için takip yapılacağı belirtilir.

Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında alınan teminat tutarının, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında istenmesi gereken teminat tutarından fazla olması hâlinde fazla olan kısım, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

6.2.2.2. Mükellefiyetin Tebliğin (5.2) Bölümü Kapsamında Tesis Edilmesi

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilen mükellefiyete yönelik yapılan vergi incelemesi neticesinde, incelemeye konu mükellefiyete ilişkin olarak başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlendiğinin tespit olunması hâlinde;

a) Tebliğin (5.2.1) bölümü kapsamında mükellefiyet tesisi için alınmış olan teminatın iadesinde, Tebliğin (6.2.2.1) bölümü çerçevesinde işlem tesis edilir.

b) Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında mükellefiyet kaydının tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

6.3. Vergi İnceleme Raporunun Sahte Belge Düzenlenmediğine Dair Olması

6.3.1. Teminat Verilmediğinden Mükellefiyetin Tesis Edilmemiş Olması

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, sahte belge düzenlemediğinin tespit edilmesi hâlinde, mükellefe bir yazı yazılarak terkin edilen mükellefiyete ilişkin olarak verilmeyen beyanname ve bildirimlerin yazının tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde verilerek tahakkuk eden vergilerin aynı süre içerisinde ödenmesi gerektiği bildirilir. Ayrıca, mükellefiyetin yeniden tesisinin talep edilmesi durumunda mükellefiyet tesis tarihinin bildirilmesi gerektiği, mükellefiyetin tesisinin talep edilmemesi durumunda mükellefiyet kaydının açılmayacağı da söz konusu yazıda belirtilir.

6.3.2. Teminat Verilerek Mükellefiyetin Tesis Edilmiş Olması

6.3.2.1. Mükellefiyetin Tebliğin (5.1) Bölümü Kapsamında Yeniden Tesis Edilmesi

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, sahte belge düzenlemediğinin tespit olunması durumunda, Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında mükellefiyet kaydının yeniden tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

Vergi borcu bulunması hâlinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

6.3.2.2. Mükellefiyetin Tebliğin (5.2) Bölümü Kapsamında Tesis Edilmesi

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilen mükellefiyete ilişkin yapılan vergi incelemesi neticesinde, sahte belge düzenlenmediğinin tespit olunması hâlinde, Tebliğin (5.2.1) veya (5.2.2) bölümü uyarınca mükellefiyet kaydının tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

Vergi borcu bulunması hâlinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

7. Teminat Verilerek Tesis Edilen Mükellefiyetin İnceleme Raporunun Vergi Dairesine İntikal Etmesinden Önce Sonlandırılması

7.1. Tebliğin (5.1) Bölümü Kapsamında Yeniden Tesis Edilen Mükellefiyetin Sonlandırılması

Mükellefiyet kaydı Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında yeniden tesis edilenlerin mükellefiyetlerinin, haklarında düzenlenen rapor vergi dairesine intikal etmeden önce herhangi

bir sebeple sonlandırılması hâlinde, alınan teminat inceleme sonucuna kadar iade edilmez.

İncelemenin sonucuna göre, Tebliğin (6.) bölümünde teminat iadesine ilişkin yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir.

7.2. Tebliğin (5.2) Bölümü Kapsamında Tesis Edilen Mükellefiyetin Sonlandırılması

Mükellefiyet kaydı Tebliğin (5.2) bölümü kapsamında teminat alınarak tesis edilen mükellefiyetin, yapılan vergi incelemesi sonucunda düzenlenen raporun vergi dairesine intikalinden önce herhangi bir sebeple sonlandırılması hâlinde;

a) Tebliğin (5.2.1) bölümü kapsamında mükellefiyet tesisi için alınmış olan teminat, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilen mükellefiyete yönelik yapılan inceleme sonucuna kadar iade edilmez. İncelemenin sonucuna göre, Tebliğin (6.) bölümünde teminat iadesine ilişkin yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir.

Ancak, Tebliğin bu bölümü kapsamındakilere, Tebliğin (6.1.2.2.1) bölümünde yer alan usul ve esaslar dâhilinde teminatın iadesinde, iade sürecinin başlatılması için 3 yıllık sürenin bitimi beklenmez.

b) Tebliğin (5.2.2) bölümü kapsamında mükellefiyet tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması hâlinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutarı iade olunur.

8. Vergi Borcu Tutarının Teminat Tutarının %10’unu Aşması

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin beşinci fıkrasında, eksilen teminatların tamamlatılmasında aynı Kanunun 153/A maddesinin dokuzuncu fıkrasına ilişkin hükümlerin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, kendisinden teminat alınmış olan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarının, alınan teminat tutarının %10’unu aşması hâlinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesine göre mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilir.

Yukarıda belirtilen mahsup işleminin tamamlanmasından itibaren bir ay içerisinde hazırlanacak bir yazı ile mükelleften eksik kalan teminat tutarının otuz gün içerisinde tamamlanması istenir.

Teminatın tamamlanmaması hâlinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle bu mükellefler adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Teminat alacağı, mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

9. Elektronik Belge Düzenleme ve Tevsik Zorunlulukları ile Bunların Duyurulması

9.1. Elektronik Belge Düzenleme Zorunluluğu

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)'nde, 213 sayılı Kanun gereğince düzenlenmesi zorunlu belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Bu bağlamda, Tebliğin (5.) bölümü kapsamında mükellefiyet tesis edilen mükelleflerin, mezkûr Kanun uyarınca mükellefiyetlerinin gereği olarak düzenlemek zorunda oldukları belgelerden, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509) kapsamında olup;

- Tebliğin (5.1) veya (5.2) bölümü kapsamında mükellefiyetin yeniden tesis/tesis edildiği tarih itibarıyla elektronik belge olarak düzenlenebilenler bakımından, bahse konu tarihlerden itibaren 30 gün içinde söz konusu elektronik belge uygulamalarına dâhil olunması,

- Tebliğin (5.1) veya (5.2) bölümü kapsamında mükellefiyetin yeniden tesis/tesis edildiği tarihlerden sonraki bir tarihte elektronik belge olarak düzenlenebilir hale gelenler bakımından ise, elektronik belge olarak düzenlenebilir hale geldikleri tarihi izleyen 30 gün içerisinde bahse konu elektronik belge uygulamalarına dâhil olunması,

ve söz konusu belgelerin Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 509)'nde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde elektronik belge olarak düzenlenmesi uygun görülmüştür.

9.2. Elektronik Belge Düzenleme Zorunluluğu Getirilen Mükelleflerin Duyurulması

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin altıncı fıkrasında, bu madde kapsamında elektronik belge düzenleme yükümlülüğü getirilen mükelleflere ilişkin bilgilerin Bakanlık tarafından belirlenecek usul ve esaslara göre duyurulacağı ve bu kapsamda yapılan duyuruların vergi mahremiyetinin

ihlâli sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu hüküm gereğince, mezkûr madde kapsamında elektronik belge düzenleme yükümlülüğü getirilen mükellefler, Başkanlıkça “ebelge.gib.gov.tr” adresi üzerinden duyurulur.

9.3. Ödemelerin/Tahsilatların Tevsik Zorunluluğu

213 sayılı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinin verdiği yetki uyarınca, mükellefiyetleri Tebliğin (5.1) bölümü kapsamında yeniden tesis edilenler ile (5.2.1) bölümü kapsamında yeni mükellefiyet tesis edilenlerin, mükellefiyetlerinin tesis tarihinden itibaren yapacakları ödeme ve tahsilatlarından, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinin ikinci fıkrası uygulamasında ilgili dönemde geçerli fatura düzenleme alt sınırını aşanların, Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 459)’nin (4.1) bölümünün üçüncü paragrafı kapsamındaki işlemlerde tutara bakılmaksızın, bahse konu Genel Tebliğde öngörülen usul ve esaslar dâhilinde, aynı Genel Tebliğde tanımı yapılan aracı finansal kurumlar aracılığıyla yapılması uygun görülmüştür.

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 268) kapsamındaki işlemlere ait ödeme ve tahsilatların ise söz konusu Genel Tebliğde öngörülen usul ve esaslar dâhilinde banka veya Posta ve Telgraf Teşkilatı Anonim Şirketi tarafından düzenlenen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

10. Diğer Hususlar

10.1. Yazıların Tebliği

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin uygulaması ile ilgili olarak vergi dairesi tarafından mükelleflere gönderilecek yazılar mezkûr Kanunun tebligata ilişkin hükümlerine göre tebliğ edilir.

10.2. Dikkate Alınacak Asgari Teminat Tutarı

Asgari teminat tutarının belirlenmesinde, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesine göre mükellefiyet kaydının terkin tarihi itibarıyla yeniden tesisinin talep edilmesi hâlinde, mükellefiyet kaydının terkin tarihinde; teminat istenmesinin işe başlama bildirimine bağlandığı hallerde ise, bildirim tarihinde geçerli olan asgari teminat tutarı dikkate alınır.

11. Yürürlük

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

12. Yürütme

Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

Bu yazı GümrükApp’ten alınmıştır.