

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

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: ...)

1. Amaç ve Kapsam

4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160/A maddesinin uygulamasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amacını ve konusunu oluşturmaktadır.

2. Dayanak

Bu Tebliğ, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin yedinci fıkrasına dayanılarak hazırlanmıştır.

3. Tanımlar ve Kısaltmalar

Bu Tebliğde geçen;

- a) Bakanlık: Hazine ve Maliye Bakanlığını,
 - b) Başkanlık: Gelir İdaresi Başkanlığını,
 - c) 213 sayılı Kanun: 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununu,
 - ç) 6183 sayılı Kanun: 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunu,
 - d) 193 sayılı Kanun: 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununu,
 - 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 Hazine ve Maliye Bakanlığında bağlı ilgili birimler tarafından yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde vergi incelemesine sevk edilen mükellefleri,
 - f) Teminat: 6183 sayılı Kanununun 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. Mükellefiyeti 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 kuruluşlarından alınan gümrük beyannameleri, kapasite raporu, yatırım teşvik belgesi gibi bilgi ve belgelere ilişkin bilgiler dikkate alınır.

Bu kapsamda, mükelleflerin aktif ve öz sermaye büyüklükleri, işyeri, 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 ya da tespit bulunup bulunmadığı, alış-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

Bakanlığa bağlı ilgili birimlerin re'sen ya da ihbar, şikâyet, diğer kurum ve kuruluşlar veya vergi daireleri tarafından yapılan bildirimler üzerine yapacağı analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riski yüksek olduğu tespit edilen mükelleflere ilişkin bilgiler, düzenlenen bir analiz raporu ile mezkûr madde kapsamında mükellefiyet terkin işlemlerine başlanması amacıyla Başkanlık aracılığıyla ilgili vergi dairesi başkanlığına/deftardarlığa/vergi dairesi müdürlüğüne aktarılır ve söz konusu mükellefler vergi incelemesine sevk edilir.

Analiz ve değerlendirme sonucunun ilgili vergi dairesi başkanlığının/deftardarlığının/vergi dairesi müdürlüğünün ıttılama girmesini müteakiben mükellefin bilinen işyeri adresinde yoklama yapılır.

Yapılan yoklama sonucunda, kanuni temsilcinin veya nezdinde yoklama yapılanın bilinen işyeri adresinde bulunamaması [işyeri adresinde olunmaması (geçici ayrılımlar hariç), adreste başkasının olması ya da adresteki iş yerinin boş olması gibi] halinde, ikinci yoklama yapılır.

Yoklamada;

- Bilinen işyeri adresinde faal olup 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 ticari faaliyette bulunduğunu veya bulunmadığını ispatlamaya matuf hususlar tespit edilir ve düzenlenen tutanakta bunlara yer verilir.

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

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

Söz konusu komisyon, vergi dairelerinde, vergi dairesi müdürünün başkanlığında, 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,

- Alım-satım 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 tespitini ilgili olduğu dönem itibariyle bildirdiği ticari/mesleki faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması halinde 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

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 halinde komisyon görüşü bir tutanağa bağlanır ve ilgisine göre vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

Vergi dairesi başkanının/defterdarın onayını müteakiben, onay tarihi itibariyle 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.

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 halinde, 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 terkinini hususunda bu aşamada herhangi bir işlem tesis edilmez ve bu durum, gerekçeleri ile birlikte, analiz ve değerlendirme sonucunu aktaran ilgili birime Başkanlık aracılığıyla bildirilir.

5. Teminat Uygulaması

5.1. Mükellefiyet Kaydının, Terkin Tarihi İtibarıyla Yeniden Tesisinin Talep Edilmesi Halinde Teminat Uygulaması

213 sayılı Kanununun 160/A maddesinin ikinci fıkrasında, mükellefiyet kaydının re'sen terkin edildiğine ilişkin bilgilendirme yazısının mükellefe tebliğ tarihinden itibaren bir ay içerisinde, 153/A maddesinin birinci fıkrasında yer alan asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlenen belgelerde yer alan 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.

Bu kapsamda, mezkûr madde kapsamında mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilenlerin talebi üzerine, mükellefiyet kaydı, aşağıda yer alan şartları 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 Kanununun 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 (vergiler dahil) 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 Kanununun 160/A maddesi kapsamında 30/12/2020 tarihinde terkin edilmiş ve bu durum kendisine 11/1/2021 tarihinde tebliğ edilmiştir. Mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde düzenlediği belgelerde yer alan toplam tutar (vergiler dahil) 500.000 TL'dir.

Bay (A)'nın mükellefiyetinin yeniden tesisi için, 11/2/2021 (bu tarih dahil) 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)'nın söz konusu yazının tebliğ tarihinden (10/2/2021) itibaren bir ay içerisinde (10/3/2021 tarihine kadar), mükellefiyetinin re'sen terkinin nedeniyle veremediği; 2020/12 ve 2020/1 dönemine ilişkin KDV ve muhtasar beyannameleri, 2020/11,12 ve 2021/1 dönemlerine ilişkin Form Ba-Bs bildirimleri ile 2020 takvim yılı dördüncü geçici vergi dönemine ait geçici gelir vergisi beyannamesini vermek ve tahakkuk eden vergileri aynı süre içerisinde ödemek zorundadır.

5.2. Mükellefiyeti Terkin Edilenler ile Bunlarla İlişkili Olanların İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Halinde Teminat Uygulaması

213 sayılı Kanununun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasında, bu madde kapsamında mükellefiyeti terkin edilenler ve aynı Kanununun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında 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, 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 buldukları 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 şirketler veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküller tarafından işe başlama bildiriminin alınması üzerine aynı Kanununun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasında belirtilen şartlar yerine getirilmeden mükellefiyetleri tesis edilmez.

5.2.1. Mükellefiyeti Terkin Edilenlerin İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Halinde Teminat Uygulaması

213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin, mükellefiyet kaydının re'sen terkin edildiği tarihten, nezdinde yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun ilgi vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihe kadar olan süre dahilinde, yeni bir mükellefiyet tesisine ilişkin olarak işe başlama bildiriminde bulunmaları halinde;

- Tüm vergi borçlarını ödemeleri ve
- 213 sayılı Kanununun 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 Ereğli Vergi Dairesinin mükellefi olan Bay (B)'nin mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında terkin edilmiş ve bu durum kendisine 14/5/2020 tarihinde tebliğ edilmiştir.

Bay (B), 20/8/2020 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 maddenin ikinci fıkrasında belirtilen tutarda teminat verilmiş olması gerekmektedir.

5.2.2. Mükellefiyeti Terkin Edilenlerle İlişkili Olanların İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Halinde Teminat Uygulaması

213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerle, terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu (incelemeye sevk edilen) dönemlerde, aynı Kanununun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında belirtilen mahiyette ilişkili olanların, mezkûr Kanununun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin mükellefiyet kaydının re'sen terkin edildiği tarihten, bu mükellefler nezdinde yapılan inceleme sonucunda düzenlenen raporun ilgili vergi dairesi kayıtlarına girdiği tarihe kadar olan süre dahilinde, işe başlama bildiriminde bulunmaları halinde;

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

- 213 sayılı Kanununun 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 mükellefiyet kaydı tesis edilir.

Örnek 4: 213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti 22/5/2020 tarihinde terkin edilen, Hasan Tahsin 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 11/6/2020 tarihinde işe başlama bildiriminde bulunmuştur.

Mükellefiyet kaydının tesis ettirilebilmesi 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 etmeyecektir.

(C) A.Ş.'nin terkin tarihi itibarıyla ortağı olan Bay (E) de 14/7/2020 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 halinde, 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 edilebilecektir.

Örnek 5: 213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti 25/8/2020 tarihinde terkin edilen, Harput Vergi Dairesi mükelleflerinden Bay (K), 9/10/2020 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 edilebilecektir.

Örnek 6: Ergani Vergi Dairesinin mükelleflerinden (Y) A.Ş.'nin mükellefiyeti 13/7/2020 tarihinde 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında resen terkin edilmiştir. Bay (Z), sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde (Y) 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 17/9/2020 tarihinde işe başlama belgeleri intikal ettirilmiştir.

(V) A.Ş.'nin mükellefiyet kaydının tesis ettirilebilmesi için, (V) A.Ş.'nin kendisinin ve (Y) A.Ş.'nin varsa tüm vergi borçlarının ödenmiş ve bahse konu maddenin ikinci fıkrasında öngörülen tutarda teminat verilmiş olması gerekmektedir.

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyet kaydı terkin edilenin mükellefiyetinin, bu Tebliğin (5.1.) bölümü kapsamında teminat alınarak yeniden tesisi halinde de terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu (incelemeye sevk edilen) dönemlerde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında belirtilen mahiyette ilişkili olanlar, Tebliğin bu bölümü (5.2.2.) kapsamında değerlendirilir.

Örnek 7: Aksu Vergi Dairesinin mükellefi olan (Ç) A.Ş.'nin mükellefiyeti 7/9/2020 tarihinde 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında resen terkin edilmiştir. (Ç) A.Ş.'nin mükellefiyeti, 26/10/2020 tarihinde, terkin tarihi itibarıyla Tebliğin (5.1.) bölümü kapsamında yeniden tesis edilmiştir.

(Ç) A.Ş.'nin, resen terkin tarihi itibarıyla kanuni temsilcisi olan Bay (M) 16/11/2020 tarihinde Aslanbey Vergi Dairesi nezdinde mükellefiyet kaydı için işe başlama bildiriminde bulunmuştur. Ayrıca, (Ç) A.Ş.'nin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu (incelemeye sevk edilen) 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 20/11/2020 tarihinde işe başlama belgeleri intikal ettirilmiştir.

Her iki mükellefiyetin tesisi için de Tebliğin bu bölümünde (5.2.2.) öngörülen şartların yerine getirilmiş olması aranacağından, bu şartlar yerine getirilmeden mükellefiyetler tesis edilmeyecektir. Kendilerinin ve (Ç) A.Ş.'nin vergi borcunun bulunmaması halinde, mükellefiyet tesisi için sadece teminat verilmiş olması aranacaktır.

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 buldukları 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 (A) A.Ş.'nin 2020/05 döneminden itibaren sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilmiş ve Selçuk Vergi Dairesince mükellefiyet kaydı madde kapsamında re'sen terkin edilmiştir.

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

Dolayısıyla Bay (B)'nin işe başlama bildiriminde bulunması veya işe başlama bildiriminde bulunan (D) A.Ş.'nin kanuni temsilcisi olması halinde, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasındaki şartlar aranmadan söz konusu mükellefiyetler tesis edilecektir.

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 (vergi incelemesine sevk edilen) dönemlerde, aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında belirtilen mahiyette ilişkili olan kişilerin de 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 maddede belirtilen şartları yerine getirmesi istenmez.

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

5.4. İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Gerekmeyen Mükellefiyet Tesisleri

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin ve bunlarla aynı Kanunun 153/A maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında belirtildiği şekilde 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 bulunması gerekirken, faaliyetini vergi dairesinin bilgisi dışında sürdürenlerin bu durumlarının tespiti halinde, 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 halinde, 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; ... hükümler uygulanır.*”

hükümleri yer almaktadır.

Söz konusu hükümler çerçevesinde, 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 Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmemiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

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 halinde 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 Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

6.1.2.1. Tebliğin (5.1.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Yeniden Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

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 itibariyle re’sen terkin edilir.

Alınan teminat, inceleme neticesinde doğan borçlar dahil, iade tarihi itibariyle bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek, varsa artan tutar 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. Tebliğin (5.2.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

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 alınarak tesis edilen mükellefiyet kaydına ilişkin olarak her hangi bir işlem tesis edilmez.

Ancak, mükellefiyet kaydının tesisi için alınmış olan teminatın iadesi, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin birinci fıkrası kapsamında alınan teminatların iadesine ilişkin, 11/2/2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 478 Sıra No.lu Vergi Usul

Kanunu Genel Tebliğinin (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 dikkate alınır.

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

Tebliğin (5.2.2.) bölümü kapsamında teminat alınarak mükellefiyet kaydı tesis edilenler hakkında, söz konusu tespiti içeren rapora istinaden, 213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında [478 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (4.3) bölümü çerçevesinde] işlem tesis edilir. Bu kapsamda, mezkûr fıkra uygulamasında öngörülen şartların sağlanması halinde, Tebliğin (5.2.2.) bölümü kapsamında alınan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması halinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur.

213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında teminat istenmesinde; daha önce alınan teminat tutarı iade edilmeksizin, sadece aşan kısım için teminat alınabilir. 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 ve istenen tutarda teminat verilmemesi halinde, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve kalan tutar için takip yapılacağı belirtilir.

Örnek 9: Mükellefiyet kaydı 213 sayılı Kanununun 160/A maddesi kapsamında 25/6/2020 tarihi itibarıyla terkin edilen (M) A.Ş. nin %20 ortağı olan Bay (N) 13/7/2020 tarihinde işe başlama bildirim/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 itilâna girdiği tarihten itibaren bir ay içerisinde (O) Ltd. Şti.'ye yazılacak bir yazı ile yazının tebliğinden itibaren otuz gün içerisinde 213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında öngörülen şartların yerine getirilmesi yazılı olarak istenir.

Otuz günlük süre içerisinde şartların yerine getirilmesi durumunda, alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur. Vergi borcu bulunması halinde teminat, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur.

Otuz günlük süre içerisinde şartların yerine getirilmemesi ve Bay (N)'nin müdürlük statüsünün devam ettirilmesi halinde, 213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında teminat isteme yazısında, istenen tutarda teminat verilmemesi durumunda, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve kalan tutar için takip yapılacağı belirtilir.

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

6.2.1. Teminat Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmemiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlendiğinin tespit olunması halinde, terkin tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı yeniden açılır.

Mükellefiyetin yeniden tesis edildiği, mükellefe bir yazı ile tebliğ edilir.

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.

Mükellef hakkında, söz konusu vergi incelemesi neticesinde düzenlenen rapora/raporlara istinaden yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesini müteakiben, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası ve 478 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (5.) bölümü çerçevesinde işlem tesis edilir.

6.2.2. Teminat Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

6.2.2.1. Tebliğin (5.1.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Yeniden Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, başka bir ticari, zirai veya mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlendiğinin tespit olunması durumunda, alınan teminatın iadesi için, yapılan inceleme sonucu düzenlenen rapora/raporlara istinaden yapılan tarhiyatların ve kesilen cezaların kesinleşmesi beklenir. Kesinleşmeyi müteakiben, mükellef nezdinde 213 sayılı Kanunun 153/A maddesinin dördüncü fıkrası kapsamında işlem tesis edilir.

Bu kapsamda teminat istenmesinde; daha önce alınan teminat tutarı iade edilmeksizin, sadece aşan kısım için teminat alınabileceği gibi, 213 sayılı Kanunun 153/A maddesi kapsamında teminatın alınmasını müteakiben, daha önce aynı Kanunun 160/A maddesi kapsamında alınan teminatın iadesi şeklinde de işlem tesis edilebilir. Bu durumda vergi borcu bulunması halinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar 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 halinde, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve kalan tutar 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), 200.000 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 12/2/2021 tarihinde mükellefe tebliğ edilmiştir. Bay (L), yapılan tarhiyat ve kesilen cezaları dava konusu yapmış ve tarhiyat ile cezaların tamamı 2022 yılı içerisinde kesinleşmiştir. Söz konusu tarhiyat ve cezaların kesinleştiği bilgisi aynı yıl içinde Ostim Vergi Dairesinin itilâına 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 edilecektir.

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 halinde, daha önce alınan teminat tutarının, verilmesi gereken teminat tutarına sayılacağı ve kalan tutar (100.000 TL) için takip yapılacağı belirtilir.

6.2.2.2. Tebliğin (5.2.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

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 halinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemiş olması durumunda, Tebliğin (5.2.) bölümü kapsamında mükellefiyet kaydının tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

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

6.3. Vergi İnceleme Raporunun Sahte Belge Düzenlenmediğine Dair Olması

6.3.1. Teminat Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmemiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, sahte belge düzenlenmediğinin tespit olunması halinde, terkin tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı yeniden açılır.

Mükellefiyetin yeniden tesis edildiği, mükellefe bir yazı ile tebliğ edilir.

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.

6.3.2. Teminat Alınmak Suretiyle Mükellefiyet Tesis Edilmiş Olması Durumunda Yapılacak İşlemler

6.3.2.1. Tebliğin (5.1.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Yeniden Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

Yapılan inceleme neticesinde mükellefin, sahte belge düzenlenmediğinin tespit olunması durumunda alınan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

Vergi borcu bulunması halinde, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek artan tutar iade olunur.

6.3.2.2. Tebliğin (5.2.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Mükellefiyet Kaydı Tesis Edilenler Hakkında Yapılacak İşlemler

213 sayılı Kanunun 160/A maddesi kapsamında terkin edilen mükellefiyete ilişkin yapılan vergi incelemesi neticesinde, sahte belge düzenlenmediğinin tespit olunması halinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemiş

olması durumunda, Tebliğin (5.2.) bölümü kapsamında mükellefiyet kaydının tesisi için alınmış olan teminat, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

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

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

7.1. Tebliğin (5.1.) Bölümü Kapsamında Teminat Alınarak Yeniden Tesis Edilen Mükellefiyet Kaydının Sonlandırılması

Mükellefiyet kaydı Tebliğin (5.1.) bölümü kapsamında yeniden tesis edilenlerin mükellefiyetlerinin, haklarında düzenlenen rapor vergi dairesine intikal etmeden önce herhangi bir sebeple sonlandırılması halinde, alınan teminat tutarları 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 Teminat Alınarak Tesis Edilen Mükellefiyet Kaydının Sonlandırılması

Mükellefiyet kaydı Tebliğin (5.2.) bölümü kapsamında teminat alınarak tesis edilenlerin mükellefiyetlerinin, yapılan vergi incelemesi sonucunda düzenlenen raporun vergi dairesine intikalinden önce herhangi bir sebeple sonlandırılması halinde, alınan teminat, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç olmak üzere, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemiş olması durumunda, başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade olunur.

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

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

8.1. 213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin beşinci fıkrasında, eksilen teminatların tamamlanmasında 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 halinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesine göre mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilir.

8.2. 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 halinde, 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. Tebliğin (5.1.) Bölümü Kapsamında Mükellefiyeti Yeniden Tesis Edilenlerin Elektronik Belge Düzenleme ve Tevsik Zorunlulukları ile Bunların Duyurulması

9.1. Elektronik Belge Düzenleme Zorunluluğu

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin üçüncü fıkrasında, bu madde uyarınca teminat alınarak mükellefiyeti yeniden tesis edilenlerin düzenlemek zorunda oldukları fatura veya fatura yerine geçen belgelerden Bakanlıkça belirlenenlerin, elektronik belge olarak düzenlenmesinin zorunlu olduğu, kağıt olarak düzenlenmesi hâlinde bu belgelerin vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacağı ve kayıtların tevsikinde kullanılmayacağı hükme bağlanmıştır.

19/10/2019 tarihli ve 30923 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde mezkûr Kanun gereğince düzenlenmesi zorunlu belgelerin elektronik ortamda düzenlenmesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Bu kapsamda, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesi uyarınca teminat alınarak mükellefiyeti yeniden tesis edilenlerin mezkûr Kanun uyarınca mükellefiyetlerinin gereği olarak düzenlemek zorunda oldukları belgelerden, 509 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği kapsamında olanların, bahse konu Tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde mükellefiyetlerinin yeniden tesis edildiği tarihi izleyen 15 inci günden itibaren elektronik belge olarak düzenlenmeye başlanması uygun görülmüştür.

Söz konusu belgelerin, bahse konu Tebliğde öngörülen istisnai durumlar hariç, kağıt olarak düzenlenmesi hâlinde, bu belgeler vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılacak ve mezkûr Kanun uygulamasında kayıtların tevsikinde kullanılmayacaktır.

9.2. Ödemelerin/Tahsilatların Tevsik Zorunluluğu

213 sayılı Kanunun 160/A maddesinin ikinci fıkrası kapsamında teminat alınarak mükellefiyeti yeniden tesis edilenlerin, mükellefiyetin yeniden tesis tarihinden itibaren yapacakları ödeme ve tahsilatlarından, 213 sayılı Kanunun 232 nci maddesinin ikinci fıkrası uygulamasında ilgili dönemde geçerli fatura düzenleme alt sınırını aşanların [459 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (4.1.) bölümünün ikinci paragrafı kapsamındaki işlemlerde tutara bakılmaksızın], bahse konu Genel Tebliğde öngörülen usul ve esaslar dahilinde, aynı Tebliğde tanımlanan aracı finansal kurumlar aracılığıyla yapılması zorunludur.

9.3. Elektronik Belge Düzenleme Zorunluluğu Getirilenlerin 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 ihlali sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

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

10. Diğer Hususlar

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

Asgari teminat tutarının belirlenmesinde, 213 sayılı Kanunun 160/A maddesine göre mükellefiyet kaydının terkin tarihi itibarıyla yeniden tesisinin talep edilmesi halinde,

mükellefiyet kaydının terkin tarihinde; teminat istenmesinin işe başlama bildirimine bağlandığı hallerde ise, bildirim tarihinde geçerli olan teminat tutarı dikkate alınır.

11. Yürürlük

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

12. Yürütme

Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

TASLAK