

Sahte Belge Düzenleme Riski Yüksek Olanların Mükellefiyet Kaydının İdare Tarafından Re'sen Terkin Edilmesi Uygulamasına İlişkin Usul ve Esasların Belirlendiği 520 Seri Nolu VUK Genel Tebliği Yayınlanmıştır

07.12.2019 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7194 sayılı Kanun ile Vergi Usul Kanunu(VUK)'na 160/A maddesi eklenerek, sahte belge düzenleme ve kullanma fiilleri ile etkin bir şekilde mücadele edilmesi bakımından sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin tespit edilip mükellefiyet kayıtlarının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak idare tarafından terkin edilmesinin önü açılmış ve konuya ilişkin açıklamalarımız 09.12.2019 tarihinde yayımlanan [Rehber](#)'de yer almıştı.

Bu defa, 07.10.2020 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "[520 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#)" ile, anılan Kanun maddesinde düzenlenmiş olan sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin İdare tarafından bir an önce tespit edilerek bu fiillerinin sonlandırılmasına yönelik uygulamanın usul ve esasları belirlenmiştir.

Söz konusu Tebliğ ile yapılan düzenleme özetle aşağıdaki şekildedir:

1. Mükellefiyet Kaydının Re'sen Terkini

a. Mükellefiyet Kaydının Terkinine Yönelik Analiz ve Değerlendirme Çalışmalarının Kapsamı

Sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin belirlenmesine yönelik olarak yapılan analiz ve değerlendirme çalışmalarında;

- ◆ 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 alınacaktır.

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 yapılacaktır.

b. Çalışma Sonrası Tesis Edilecek İşlemler

Yapılan analiz ve değerlendirme çalışmaları neticesinde sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu tespit edilen mükelleflere ilişkin bilgiler, ilgili **vergi dairesi başkanlığına/defterdarlığa/vergi dairesi müdürlüğüne** aktarılacak ve söz konusu mükellefler **vergi incelemesine sevk edilecektir.**

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

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)

Hallerinde **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, 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanununa göre oluşturulan adres kayıt sisteminde bulunan **yerleşim yeri adresinde** yapılacaktır.

Yoklamada;

- ◆ Bilinen iş yeri 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 faaliyette bulunduğunu veya bulunmadığını ispatlamaya matuf hususlar tespit edilecek ve düzenlenen tutanakta bunlara yer verilecektir. 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.

Yapılan analiz ve değerlendirme sonuçları ile yoklama neticesinde tespit edilen hususlar, **vergi dairesi nezdinde oluşturulan bir komisyon** tarafından değerlendirilecektir. 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,

İle 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 itibarıyla faaliyetinin bulunup bulunmadığı, bulunması hâlinde işletme kapasitesi ile beyanlarının (satış hasılatının, stoklarının, maliyetlerinin vb.) uyumlu olup olmadığı değerlendirilecektir.

Komisyon tarafından yapılan değerlendirme neticesinde, mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ve mükellefiyetin terkin edilmesi gerektiğine kanaat getirilmesi hâlinde komisyon görüşü bir tutanağa bağlanarak onaya sunulacaktır. Vergi dairesi başkanının/defterdarın onayını müteakiben, **onay tarihi itibarıyla** mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilecek ve bu durum mükellefe tebliğ edilecektir.

2. Mükellefiyet Kaydının Yeniden Kurulması ve Teminat Uygulaması

a. Terkin Edilen Mükellefiyet Kaydının Yeniden Tesisinin Talep Edilmesi

Mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilenlerin talebi üzerine, mükellefiyet kaydının re'sen terkin edildiğine ilişkin bilgilendirme yazısının tebliğ tarihinden itibaren **en geç bir ay içerisinde**;

- ◆ Bağlı olunan vergi dairesine **başvuruda** bulunulması,
- ◆ 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**,

Şartlarının sağlanması kaydıyla, terkin tarihi itibarıyla mükellefiyet kaydı yeniden tesis edilecektir.

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

Mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin;

- ◆ Serbest meslek erbabı olması durumunda kendisi,
- ◆ Şahıs işletmesi (Gelir Vergisi Kanunu (GVK) 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 şirketleri veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküller,

Tarafından verilen işe başlama bildiriminin alınması üzerine gerekli şartlar yerine getirilmeden mükellefiyetleri tesis edilmeyecektir.

Mükellefiyeti terkin edilenler ile bunlarla terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde belirtilen mahiyette ilişkili olanlarca, 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 bulunulması halinde;

- ◆ Tüm vergi borçlarını **ödemeleri**,
- ◆ İşe 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 edilecektir.

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 mükellefiyet tesisi için belirtilen şartlar aranmayacaktır.

c. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerle İlişkili Olanların Mevcut Mükellefiyetleri

Mükellefiyetleri re'sen terkin edilenlerle, mükellefiyetin terkin tarihi itibarıyla veya sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu dönemlerde, belirtilen mahiyette ilişkili olan kişilerin;

- ◆ Ticari, zirai veya mesleki bir faaliyetten dolayı mevcut bir mükellefiyetleri veya
- ◆ Bu mükellefiyetlerin başka bir vergi dairesine nakledilmesi

Nedeniyle bu aşamada kendilerinden belirtilen şartların yerine getirilmesi istenilmeyecektir.

Anılan kişilerin söz konusu mükellefiyetleri herhangi bir nedenle terkin edildikten sonra yeniden mükellefiyet tesis ettirmek için, belirtilen süre dâhilinde işe başlama bildiriminde bulunmaları hâlinde ise tüm vergi borçlarının ödenmesi ve gerekli teminatın verilmiş olması şartlarının sağlanması aranacaktır.

d. İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Gerekmeyen Mükellefiyet Tesisleri

Mükellefiyeti terkin edilenlerin ve bunlarla belirtilen mahiyette ilişkili olan gerçek kişilerin, **GVK'ya 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 belirtilen şartlar aranmayacaktır.

e. Mükellefiyet Tesis Ettirmeksizin Kayıt Dışı Faaliyette Bulunduğu Tespit Edilenler

Düzenleme 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 tutarının ödenmiş olması şarttır.

3. Vergi İncelemesi Sonucunda Düzenlenen Rapora Göre Tesis Edilecek İşlemler

a. Vergi İnceleme Raporunun Münhasıran Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Ettirildiğine Dair 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 düzeltilecektir. Alınan teminat, inceleme neticesinde doğan borçlar dâhil, iade tarihi itibarıyla bulunan vergi borçlarına mahsup edilerek varsa artan teminat tutarı iade olunacaktır.

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 işe başlama bildiriminde bulunmak suretiyle mükellefiyet tesis ettirildiği tespit olunursa, **teminat verildiği için** tesis edilen mükellefiyet kaydına ilişkin olarak herhangi bir işlem tesis edilmeyecektir.

b. Vergi İnceleme Raporunun Mevcut/Gerçek Faaliyet Yanında Sahte Belge Düzenlendiğine Dair 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 veriler tahakkuk eden vergilerin aynı süre içerisinde ödenmesi** gerektiği bildirilecektir. Ayrıca, mükellefiyetin yeniden tesisinin talep edilmesi durumunda mükellefiyet tesis tarihinin bildirilmesi gerektiği, mükellefiyetin tesisinin talep edilmemesi durumunda mükellefiyet kaydının açılmayacağı da söz konusu yazıda belirtilecektir.

c. Vergi İnceleme Raporunun Sahte Belge Düzenlenmediğine Dair 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 veriler tahakkuk eden vergilerin aynı süre içerisinde ödenmesi** gerektiği bildirilecektir. Ayrıca, mükellefiyetin yeniden tesisinin talep edilmesi durumunda mükellefiyet tesis tarihinin bildirilmesi gerektiği,

mükellefiyetin tesisinin talep edilmemesi durumunda mükellefiyet kaydının açılmayacağı da söz konusu yazıda belirtilecektir.

4. Diğer Hususlar

Mükellefiyet kaydı yeniden tesis edilenlerin mükellefiyetlerinin, haklarında düzenlenen rapor vergi dairesine intikal etmeden önce herhangi bir sebeple sonlandırılması hâlinde, alınan teminat inceleme sonucuna kadar iade edilmeyecek olup incelemenin sonucuna göre, işbu Tebliğin ilgili bölümünde teminat iadesine ilişkin yapılan açıklamalar çerçevesinde işlem tesis edilir.

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 Kanununun 47. maddesine göre mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilecektir. Bu mahsup işleminin tamamlanmasından itibaren bir ay içerisinde hazırlanacak bir yazı ile mükelleften eksik kalan teminat tutarının otuz gün içerisinde tamamlanması istenecektir.

Mükellefiyet tesis edilen mükelleflerin, mükellefiyetlerinin gereği olarak düzenlemek zorunda oldukları belgelerden, 509 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği kapsamında olup;

- ◆ 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,
- ◆ 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 bu belgelerin anılan Tebliğde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde **elektronik belge olarak düzenlenmesi** gerekmektedir.

5. Yürürlük Tarihi

İşbu Duyuru konusu Tebliğ yayımlandığı **07.10.2020 tarihi itibariyle** yürürlüğe girmiştir.

Saygılarımızla.