

Mükellefiyet Kaydının İdarece Resen Terkin Edilmesi



2021/10

Hakan YILDIRIM

09.06.2021

I. Giriş

7194 sayılı kanunun 24'üncü maddesiyle eklenen madde ve 07.12.2019 tarihi itibariyle yürürlüğe giren VUK'un 160/A maddesi ile mükellefiyet kaydının analiz ve değerlendirme sonuçlarına bağlı olarak idare tarafından terkin edilmesine yönelik esaslar belirlenmişti. Ardından, Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 07.10.2020 tarihli 31267 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 520 Seri No'lu Vergi Usul Kanunu Tebliği'nde, Bakanlıkça yapılan analiz ve değerlendirmeler sonucunda sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğu mükelleflerin tespit edilip, vergi dairesinin görüşü neticesinde faaliyetlerinin sonlandırılması ve buna ilişkin olarak mükelleflerin durumunun yeniden değerlendirilerek terkini ya da devamı ile ilgili uygulamanın detaylarına ilişkin açıklık getirilmiştir.

Bu makalede, idare tarafından sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin ivedilikle tespit edilerek bu fiillerinin sonlandırılmasına yönelik olarak re'sen mükellefiyet kaydının terkinine ilişkin uygulamanın genel çerçevesi açıklanmaya çalışılacaktır.

II. Kaydı Re'sen Terk Edilecek Mükellefler

Mükellefiyet süresi, aktif ve öz sermaye büyüklüğü, ödenen vergi tutarı, çalışan sayısına göre üretim, ticaret veya faaliyet kapasitesine ve vergisel yükümlülüklerinin yerine getirip getirilmediği gibi hususlar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nca yapılan çalışmalar sonucunda mükelleflerin vergi incelemesine sevki ve buna bağlı olarak yoklama yapılacağı hükmüne bağlanmıştır.

Yapılan değerlendirmeler sonucunda; beyanname ve tahakkuklar, sicil, ortaklık ve mükellefiyete ilişkin diğer kurum ve kuruluşlardan alınan bilgi ve belgeler dikkate alınarak bu kapsamda aktif ve öz sermaye büyüklükleri, iş yerine bağlı taşıt, makine ve teçhizat, demirbaş bilgileriyle bu bildirimlerin uyumlu olup olmadığının tespit edilir.

Bakanlığın analiz ve değerlendirme çalışmaları sonucunda sahte belge düzenleme riski yüksek olan mükelleflerin terkin işlemlerine başlanması

amacıyla varsa ihbar ve şikâyetler ile birlikte bu durumu Vergi Dairesi Başkanlığı, Defterdarlık ve Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne aktararak mükelleflerin vergi incelemesine sevk edilmesine karar verilir. Bu işlemden sonra mükellefin kayıtlı iş yeri adresine yoklamaya gidilir. Yapılan yoklama sonucunda yetkilinin iş yerinde bulunmaması halinde ikinci yoklama; 25/04/2006 tarihli ve 5490 sayılı Nüfus Hizmetleri Kanununa göre adres kayıt sisteminde bulunan gerçek kişilerde kendisinin, tüzel kişilerde ise başkan, müdür varsa kanunu temsilcilerin yerleşim yeri adresinde yapılır.

Yoklama esnasında;

- ✚ Bilinen iş yeri adresinin faal olup olmadığı,
- ✚ İlgili olduğu dönem itibariyle faaliyetin bulunup bulunmadığı,
- ✚ Üretim, ticaret ve faaliyet kapasitesi,
- ✚ Tesis, taşıt, demirbaş makine ve teçhizat vb. varlığı,
- ✚ Emtia mevcudu,
- ✚ Çalışan sayısı,

gibi hususlar tespit edilip tutanakta yer verilir. Bu tutanak neticesinde yoklama yapılanın veya yetkilisinin açıklamalarına yer verilmediği gibi; ihtiyaç durumunda iş yeri çevresinde bulunan esnaf, komşu, muhtar vb. kişilerin ifadeleri tutanak altına alınarak imzalatılabilir. Bütün bu analiz ve değerlendirmeler sonucunda vergi dairesi tarafından oluşturulan komisyon tarafından değerlendirmeye alınır. Bu komisyon vergi dairesi müdürünün başkanlığında, vergi dairelerinde, vergi dairesi müdürü tarafından görevlendirilen başkan dâhil 3 kişiden oluşur.

Komisyonun analiz ve değerlendirmeleri neticesinde yoklamada tespit edilen hususlarla birlikte;

- ✚ Tarh süresin içindeki dönemlerin beyanname ve Ba-Bs bildirimleri,

- ✚ Daha önce yapılmış yoklamalara ait belge, bilgi ve tutanaklar,
- ✚ Tahakkuk, tahsilat ve varsa vergi borcu bilgileri,
- ✚ Alış ve satış yaptığı mükelleflere ilişkin bilgi ve belgeler ve bu mükelleflere ait sahte belge
- ✚ Düzenleme ve kullanma faaliyetlerine ilişkin tespitler,

ile diğer bilgi ve kayıtlar dikkate alınarak uyumlu olup olmadığı değerlendirilir.

III. Vergi Dairesi Başkanı/Defterdar Onayı ve Mükellefiyet Kaydının Re'sen Terki

A. Mükellefiyetin Terkin Edilmesine Karar Verilmesi

Vergi dairesince oluşturulan komisyonun değerlendirmeleri sonucunda mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olduğuna ve terkin edilmesine karar verildiğinde komisyonun bu görüşü tutanak altına alınıp vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

Vergi dairesi başkanının veya defterdarın onay vermesi durumunda onaylanan tarih itibarıyla mükellefin terk işlemi başlanmış olup; bu durum mükellefe tebliğ edilir. Vergi dairesi başkanının veya defterdarın onay vermemesi durumunda herhangi bir işlem yapılmadan; gerekçeleri ile birlikte sonucu aktaran birime Başkanlık aracılığıyla bildirilir.

B. Mükellefiyetin Terkin Edilmemesine Karar Verilmesi

Vergi dairesince oluşturulan komisyonun değerlendirmeleri sonucunda mükellefin sahte belge düzenleme riskinin yüksek olmadığına ve mükellefiyetin terkin edilmemesine karar verildiğinde, bu durum gerekleri ile birlikte tutanak altına alınıp vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

Vergi dairesi başkanının veya defterdarın onayına istinaden herhangi bir işlem yapılmadan; gerekçeleri ile birlikte sonucu aktaran birime Başkanlık aracılığıyla bildirilir. Vergi dairesi başkanının veya defterdarın onay vermemesi durumunda gerekçeleri ile birlikte komisyona bildirilir. Bildirilen gerekçeler dikkate alınarak komisyon tarafından yeniden değerlendirmeye alınarak; komisyonun görüşü tutanak altına alınıp vergi dairesi başkanı veya defterdar onayına sunulur.

IV.Teminat Uygulaması

A. Terkin Edilen Mükellefiyet Kaydının Yeniden Tesisinin Talep Edilmesi

Mükellefiyet kaydının re'sen terk edildiği bilgilendirme yazısının mükellefe tebliğinden 1 ay içerisinde, VUK'un 153/A maddesinin birinci fıkrasında (2020 yılı için 140.000 TL) yer alan asgari teminat tutarından az olmamak üzere, sahte belgelerin düzenlendiği dönemlerde (vergiler dâhil) toplam tutarın %10'u kadar teminat verilmesi ve vergi borçların ödenmesi koşuluyla mükellefiyetin terkin tarihinden itibaren yeniden tesis edileceği karara bağlanmıştır.

Mükellefiyet kaydının re'sen terk edildiği bilgilendirme yazısının tebliğinden itibaren 1 ay içerisinde mükellefin;

- ✚ Bağlı olduğu vergi dairesine başvuruda bulunması,
- ✚ 2020 yılı için 140.000 TL tutarından az olmamak üzere sahte belgelerdeki toplam tutarın %10'u kadar teminat vermesi,
- ✚ Tüm vergi borçlarını ödemesi,

gerekmektedir.

B. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenler ile Bunlarla İlişkili Olanların İşe Başlama Bildirimde Bulunması

Mükellefiyet kaydı re'sen terk edilen mükellefin;

- ✚ Serbest meslek erbabı olması durumunda kendisi,
- ✚ Şahıs işletmesi olması durumunda sahibi,
- ✚ Adi ortaklık olması durumunda ortaklardan her biri,
- ✚ Ticaret şirketi olması durumunda şirketin kendisi, kanuni temsilcileri, yönetim kurulu üyeleri, şirketin asgari %10 ve üzeri hissesine sahip gerçek ve tüzel kişiler veya bu kişilerin yönetiminde buldukları teşebbüsler,
- ✚ Tüzel kişiliği olmayan teşekkül olması durumunda bunları idare edenler,
- ✚ Yukarıda sayılanların; tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri,

tarafından verilen işe başlama bildiriminin alınması suretiyle makalenin 4.1. maddesinde belirtilen; (i) vergi borçlarının olmaması, (ii) asgari teminat tutarından az olmamak kaydıyla %10 teminat vermesi ve (iii) bağlı olduğu vergi dairesine başvuruda bulunması şartlarını yerine getirmeden mükellefiyetleri tesis edilmez.

a) Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerin İşe Başlama Bildiriminde Bulunması

Mükellefiyetleri terkin edilenlerin 1 aylık sürenin bitiminden itibaren yapılan incelemeler neticesinde düzenlenen raporun ilgili vergi dairesine gittiği süre dahilinde, yeniden mükellefiyet tesisine istinaden işe başlama bildiriminde bulunmaları halinde;

- ✚ Tüm vergi borçlarını ödemeleri,
- ✚ Sahte belge ve belgelerde yer alan toplam tutarın %10'u kadar teminat vermiş olmaları,

şartıyla mükellefiyetleri tesis edilebilir.

b) Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenler ile İlişkili Olanların İşe Başlama Bildiriminde Bulunması Halinde Mükellefiyet Tesisi İçin Aranacak Şartlar

Mükellefiyet kaydı terkin edilenler ile ilişki olanların işe başlama bildiriminde bulunması halinde;

- ✚ Kendilerinin ve mükellefiyet kaydı terkin edilenlerin varsa tüm vergi borçlarını ödemeleri,
- ✚ Yazının 4.1. maddesinde yer alan, ilgili yılın asgari teminat tutarından az olmamak koşuluyla düzenlenen sahte belgelerdeki toplam tutarın %10'u kadar teminat vermiş olmaları,

kaydıyla, bu kişilerin mükellefiyeti tesis edilir.

C. Mükellefiyet Kaydı Terkin Edilenlerle İlişkili Olanların Mevcut Mükellefiyetleri

Mükellefiyetleri re'sen terkin edilenler ile bunlarla ilişkili olanların faaliyetlerinden ötürü mevcut birer mükellefiyetleri varsa; bu mükellefiyetleri veya başka bir vergi dairesine nakledilmesi nedeniyle yazının 4.2. maddesindeki şartları yerine getirmeleri istenmez.

D. İşe Başlama Bildiriminde Bulunulması Gerekmeyen Mükellefiyet Tesisleri

Bu makalenin 4.2. maddesinde belirtilen mükellefiyet kaydı terkin edilenler ile gerçek kişilerin Gelir Vergisi Kanununa göre gelir elde etmeleri durumunda, elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi için işe başlama bildiriminde bulunma zorunlulukları olmadığından tesis edilecek gelir vergisi mükellefiyetleri için yazının 4.1. maddesindeki hükümler uygulanmaz.

E. Mükellefiyet Tesis Ettirmeksizin Kayıt Dışı Faaliyette Bulunduğu Tespit Edilenler

Faaliyetlerini ilgili vergi dairelerinin bilgisi dışında sürdüren kişiler hakkında teminat istenmeden mükellefiyete ilişkin işlemler tesis ettirilir. Bu durumda tesis tarihinden itibaren 1 ay içerisinde ilgili vergi dairesi tarafından; 30 gün içerisinde teminat verilmesi ve mükellefin, kendilerinin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi, yazılı olarak talep edilir.

30 günlük süre içerisinde şartları yerine getirmeyen mükelleflere; istenen teminat tutarı kadar teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir ve bu tutar 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı uygulanarak takip ve tahsil edilir.

V. Vergi İncelemesi Sonucunda Düzenlenen Rapora Göre Tesis Edilecek İşlemler

Vergi incelemesi sonucunda düzenlenen rapora aşağıda belirtilen şekilde işlem tesis edilir.

F. Vergi İnceleme Raporuna Münhasır Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla Mükellefiyet Tesis Etmek

Vergi incelemesi sonucunda; teminat verilmediğinden dolayı bir faaliyeti olmadığı hâlde sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyetleri tesis ettirdikleri tespit edilenlere re'sen terk tarihi vergi inceleme raporunda farklı bir tarih belirtilmiş olmasından dolayı kayıtlar buna göre düzeltilir.

Vergi incelemesi sonucunda; teminat verildiğinden dolayı bir faaliyeti olmadığı hâlde sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyetleri tesis ettirdikleri tespit edilenlere vergi inceleme raporundaki tarih ile re'sen terkin edilir ve alınan teminat vergi incelemesinden doğan borçlar da dahil olmak üzere iade tarihine kadar olan vergi borçlarına mahsup edilerek kalan tutar varsa mükellefe iade edilir.

Yazının 4.2. maddesi kapsamında incelemeye girmiş olan mükellefin faaliyeti olmadığı hâlde sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirildiği anlaşılırsa teminat verdiği için herhangi bir işlem uygulanmaz. Fakat verilmiş olan teminatın iadesinde 3 yıllık sürenin başlangıcı olarak; alınan teminatın takip ettiği yılın başı esas alınarak işlem uygulanır.

Vergi incelemesi sonucunda ortaya çıkan rapora istinaden; raporun tebliğ edildiği tarihten itibaren 30 gün içerisinde mükellefin; teminat verilerek vergi dairesince re'sen terk edilmiş mükellefin varsa borçlarının ödenmesi veya mükellefiyetin sona erdirilmesi seçeneklerinden birini yerine getirmesi sonucunda alınan teminat; vergi borcu yoksa mükellefe iade edilir. Vergi borcu varsa mahsup edilerek artan teminat tutarı iade edilir.

G. Vergi İnceleme Raporundaki Mevcut veya Gerçek Faaliyet Kapsamındakilerin Sahte Belge Düzenlemiş Olması

Vergi incelemesi sonucunda çıkan raporda; mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlediği tespit edildiğinde, verilmeyen beyanname ve bildirimleri vermesi ve tebliğ tarihinden 1 ay içerisinde çıkan vergilerin ödenmesine ilişkin bir yazı yazılarak mükellefe iletilir. Ayrıca mükellefiyetin yeniden tesisi için, tesis tarihinin bildirilmesi gerekmektedir. Tesisin talep edilmemesi durumunda mükellefiyet kaydının açılmayacağı gönderilen yazıda belirtilir.

Vergi incelemesi sonucunda çıkan raporda; mesleki faaliyeti bulunduğu halde sahte belge düzenlediği tespit edildiğinde; verilmiş olan teminatın iadesi çıkan rapora istinaden yapılan tarhiyatlara ve cezaların kesinleşmesi beklenir. Teminat istenmesinde; daha önce verilmiş olan teminat tutarının istenen teminat tutarından fazla olması halinde fazla olan kısmı hariç iade edilmeyip, vergi borcu var ise vergi borçlarına mahsup edilerek artan teminat tutar mükelleflere iade edilir.

H. Vergi İnceleme Raporunun Sahte Belge Düzenlenmediğine Dair Olması

Vergi incelemesi sonucunda çıkan raporda; sahte belge düzenlemediği tespit edildiğinde mükellefe, yazı yazılarak 1 ay içerisinde tahakkuk eden vergilerin yine aynı sürede ödenmesi gerektiği iletilir. Ayrıca mükellef; mükellefiyetini tekrardan tesis etmek istediğinde talep etmemesi durumunda açılmayacağı da ilgili yazıda belirtilir.

Vergi incelemesinden sonra oluşan raporda; sahte belge düzenlemediği tespit edilen mükellefin kaydının yeniden tesisi için daha önce vermiş olduğu teminat, başka vergi borcu yoksa mükellefe geri iade edilir. Borcu bulunması durumunda ise iade tarihi itibarıyla mahsup edilerek kalan tutar iade edilir.

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

Yeniden tesis edilen mükellefiyetlerin, kendilerine düzenlenen vergi incelemesi raporu vergi dairesinin eline ulaşmadan farklı bir nedenlerden dolayı sonlandırılmasında, önceden alınmış olan teminat mükellefe sonuçlanana kadar iade edilmez.

Vergi incelemesinde oluşan rapor vergi dairesinin eline ulaşmadan farklı nedenlerle sonlandırılması halinde;

- Önceden alınmış olan teminat yazının 4.2. maddesi gereğince terkin edilen mükellefe inceleme bitene kadar iade edilmez. Ancak, 478 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin, yazıda belirtilen 4.5. maddesinde yer alanlara göre iade sürecin başlatılması için 3 yıllık sürenin bitmesi beklenmez.

- Önceden alınmış olan teminat başka vergi borcu bulunmaması durumunda tutar mükellefe iade olur. Borcu bulunması durumunda ise iade tarihi itibarıyla mahsup edilerek kalan tutar iade edilir.

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

Alınan teminat tutarının %10'unu aşması hâlinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47'nci maddesine göre mükelleflerin vergi borçlarına mahsup edilir ve mahsup işlemi tamamlandığından 1 ay içinde bir yazı ile mükellefe gönderilir ve eksik kalan tutarın yine aynı sürede tamamlanması beklenir.

Teminatın tamamlanmaması sonucunda; mükellefe verilen sürenin son günü vade olarak kabul edilerek teminat alacağı olarak mükellefe tahakkuk ettirilerek 6183 sayılı Kanun kapsamında gecikme zammı uygulanarak vergi dairesi tarafından takip ve tahsil edilir.

Sonuç olarak; VUK'da sahte belge düzenleme ve kullanma fiilleri suç şeklinde değerlendirilmekte olup, bu fiilleri işleyen mükellefleri belirlemek ve vergi afları, mahkeme süreçlerinin uzun olması sebebiyle tespiti zordur. Her ne kadar vergi idaresi bu suçları işleyenleri tespit edip faaliyetlerini bitirmeye çalışsa da bu işin asıl çözümü bireylerin vergi ahlâklarının artırılması ile mümkündür.



**DAHA DETAYLI BİLGİ ALMAK İÇİN
BİZİMLE İLETİŞİME GEÇEBİLİRSİNİZ**

Hakan YILDIRIM

Denetçi

hakan.yildirim@centrumdenetim.com

 [LinkedIn](#)

 +90 (212) 267 21 00

 +90 (312) 512 59 42