



Necmettin GÜNDÜZ

Audit/Consulting/Tax

KATMA DEĞER VERGİSİ UYGULAMASINDA ÖZEL ESASLAR

Necmettin GÜNDÜZ

Yeminli Mali Müşavir



+90 312 330 66 33



+90 533 685 66 33



info@necmettingunduz.com



www.necmettingunduz.com

ÖZEL ESASLAR





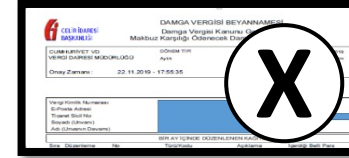
(1) 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren mükellefler
Özel Esaslara Alınmalı!!!

(2) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak eden mükellefler de dâhil olmak üzere **sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükellefler,**



Özel Esaslara Alınmalı!!!

(3) Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler



**Beyanname
vermeme**



Defter ve belge ibraz etmeme



**Adreste
Bulunamama**

Özel Esaslara Alınmalı!!!



(4) Haklarında **KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler**
Özel Esaslara Alınmalı!!!

(5) Hakkında SMYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükellef

Hakkında SMYB Düzenleme Raporu Bulunan Mükellefin **Kanuni Temsilcisi** Özel Esaslara Alınmalı!!!



SMYB Düzenleme Raporunun ait olduğu dönemdeki ortakları **Özel Esaslara Alınmalı!!!**

Ortağın veya Kanuni Temsilcinin **Kurduğu veya Ortak Olduğu** Mükellef **Özel Esaslara Alınmalı!!!**

Ortağın veya Kanuni Temsilcinin **Kanuni Temsilci Olduğu** Mükellef **Özel Esaslara Alınmalı!!!**

(1) 5018 sayılı Kanun eki cetvellerde yer alan kamu kurum ve kuruluşları

(I) Sayılı Cetvel: Genel Bütçe Kapsamındaki Kamu İdareleri:

TBMM, Cumhurbaşkanlığı, Mahkemeler, Bakanlıklar, Diyanet İşleri Başkanlığı, İletişim Başkanlığı, MİT Genel Sekreterliği, GİB, Tapu ve Kadastro GM vd.

(II) Sayılı Cetvel: Özel Bütçeli İdareler:

- A) YÖK, Üniversiteler ve Yüksek Teknoloji Enstitüleri
B) Özel Bütçeli Diğer İdareler: Savunma Sanayi Başkanlığı, TDK, TÜBİTAK, Karayolları GM, TSE, DSİ vd.

(III) Sayılı Cetvel: Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar:

(IV) Sayılı Cetvel: Sosyal Güvenlik Kurumları:
SGK, Türkiye İş Kurumu GM

(2) İl özel idareleri, köyler, belediyeler ve bunların teşkil ettikleri birlikler

Mahalli İdare birlikleri: Köylere Hizmet Götürme Birlikleri, Turizm Altyapı Hizmet Birlikleri, Çevre Altyapı Hizmet Birlikleri, Belediye Hizmet Birlikleri, Özel İdare-Belediye Hizmet Birlikleri, Kalkınma Birliği

Sulama Birlikleri, 8/3/2011 tarih ve 6172 sayılı Sulama Birlikleri Kanunu ile Mahalli İdare Birlikleri Kanunu kapsamı dışına çıkarılmıştır.

(4) Kanunla kurulan kamu kurum ve kuruluşları

(3) Döner sermayeli kuruluşlar

Devlet ve üniversite hastaneleri, meslek liseleri bünyesindeki atölyeler ile orman işletme müdürlükleri söz konusu işletmelerin en bariz örnekleridir.

(5) Kanunla kurulan emekli ve yardım sandıkları

T.C. Emekli Sandığı Kanunu ile kurulan Emekli Sandığı ile 4357 sayılı Kanunla Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olarak kurulan İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve Sosyal Yardım Sandığı (İLKSAN) örnek olarak verilebilecektir.

Sermayelerinin (%51) veya daha fazlası yukarıda sayılanlara ait mükellefler, özel esaslara alınmaz!!!

“Özel Esaslar” kapsamına 3065 sayılı Kanunun 9, (11/1-b), (11/1-c), (29/2), 32 ve geçici 17 nci maddeleri çerçevesinde yapılacak iade talepleri girmekte olup, “fazla ve yersiz ödenen vergiler” ile “fazla ve yersiz tevkif edilen vergiler”in iadesine yönelik talepler bu kapsamda değerlendirilmez.

“Özel esaslara tabi mükellefler” ile kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmasa dahi bunlardan mal ve/veya hizmet satın alanların iade taleplerinde özel esaslar uygulanır.

Haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükelleflerin iade taleplerinin bulunmaması; bunlardan doğrudan mal ve/veya hizmet alan mükellefler ile bu kapsamdaki mükelleflerden haklarında “sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz raporu” veya “sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz tespiti” bulunanların raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmasına engel teşkil etmez.

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuz rapor ya da tespit bulunmayan mükelleflerin özel esaslara tabi mükelleflere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunması durumunda, bu mükelleflerin sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyicisi olarak özel esaslara alınabilmesi için haklarında bu Tebliğin (IV/E/3.2), (IV/E/3.3)3 , (IV/E/4.2) ve (IV/E/4.3) bölümlerinde belirtildiği şekilde bir rapor veya tespit bulunması gerekir. Sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirenlere mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan mükelleflerde bu kapsamdadır.





Özel esaslarda belge kavramından anlaşılması gereken; Tebliğin ilgili bölümlerinde belirtilen ve **(YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) iadeye esas teşkil eden belgelerdir.** Bunların haricindeki belgelerin, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olarak düzenlendiklerine ve kullanıldıklarına yönelik belirlemeler nedeniyle mükelleflere özel esaslar uygulanmaz. Söz konusu belgelerin 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenme, saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan belgeler kapsamında olması bu şekilde işlem tesisine engel teşkil etmez.

Tebliğ Örneği:

Sipariş mektupları ve proforma faturaların nihai faturalar veya gümrük beyannameleri ile uyumsuz olması halinde, nihai faturaların veya gümrük beyannamelerinin gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği tespit edilmedikçe, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiği veya kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslara göre işlem yapılmaz. Aynı şekilde, sigorta poliçesi, müstahsil makbuzu ve sevk irsaliyesinin gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile özel esaslar uygulanmaz.

KDV indirimi imkânı tanınan durumlar dışında, 213 sayılı Kanun uyarınca düzenlenmesi zorunlu olan ödeme kaydedici cihaz fişi ile gider pusulasının gerçeğe aykırı düzenlendiği ve bunların kullanıldığı gerekçesi ile mükellefler özel esaslar kapsamına alınmaz.

SAHTE BELGE

VUK'nun 359'uncu maddesine göre **sahte belge**, gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgedir. Bir belgenin sahte olup olmadığı belgeden hareketle yapılacak tespitlere bağlıdır. Buna göre;

(1) İnceleme dönemi veya incelemeye konu dönemlere ilişkin **yoklamalar yapılmak** suretiyle mükellefin gerçek bir faaliyetinin bulunup bulunmadığı (ilgili dönem mahalle muhtarı, site yöneticisi ve/veya çevredekilerin mükellefin eylem tarihindeki durumuna ilişkin ifadeleri vb.), (2) Belgeye konu mal hareketinin gerçekte olup olmadığının **fiili veya kaydi envanter ya da randıman incelemesi, karşıt inceleme ve tespit, nakliye, ödeme/tahsilat vb. kanıtlarla tespiti**, (3) Ticari ilişkisinin olup olmadığı hususu ve ticari ilişkide bulunduğu firmalar, (4) Ortaklık yapısı ve ortaklara ilişkin analizler, (5) Muhasebecisine yönelik tespitler, (6) Maliye Bakanlığı bünyesinde yer alan, hakkında inceleme yapılanlara ve ticari ilişkide buldukları mükelleflere ilişkin bilgiler, (7) Sahte belge ticareti varsa komisyon geliri elde edilip edilmediği, (8) Mükellefiyetle ilgili ödevlerin yerine getirilip getirilmediği, gibi hususlar **rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin** bir belgenin sahte olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanmaz.



SMİYB

MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE

VUK'nun 359'uncu maddesine göre **muhteviyatı itibarıyla yaniltıcı belge**, gerçek bir muamele veya duruma dayanmakla birlikte bu muamele veya durumu mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı şekilde yansıtan belgedir. Buna göre;

(1) Belgenin mahiyet veya miktar itibarıyla gerçeğe aykırı olup olmadığı, (2) Belgede yer alan bilgilerin gerçeğe aykırı olduğunun (ödeme bilgileri, mal hareketleri ve alıcı bilgileri gibi) deliller ile tespiti, (3) Belgede yer alması zorunlu bilgilerde tahrifat yapıp yapılmadığı, (4) Belgede bulunması zorunlu bilgilerin (vatandaşlık numarası, vergi kimlik numarası ve adres gibi) gerçeği yansıtmayı yansıtmadığı, (5) Gerçekte satılan mal veya verilen hizmet yerine başka bir mal satıldığı veya hizmetin ifa edildiği, gibi hususlar **rapora bağlanmaksızın ya da tespit edilmeksizin** bir belgenin muhteviyatı itibarıyla yaniltıcı olduğu gerekçesiyle mükellef hakkında özel esaslar uygulanmaz.

Başkaca bir tespit bulunmamak kaydıyla, haklarında sadece ihbar veya şikâyet bulunan mükellefler özel esaslara tabi tutulmazlar.

OLUMSUZ RAPOR /OLUMLU RAPOR

Olumsuz Rapor: Mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenledikleri ve/veya kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen tüm raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi) "**olumsuz rapor**" sayılır. Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar "olumsuz rapor" olarak değerlendirilmez.

Yapılan inceleme sonucunda mükelleflerin kendileri ya da mal veya hizmet satın aldıkları mükelleflerle ilgili olarak;

- Defter ve belgelerini ibraz etmedikleri,
- KDV beyannamesini vermedikleri,

gibi nedenlerle KDV indirimlerinin reddinden kaynaklanan tarhiyatlarda, inceleme raporlarında tarhiyatın bu tespitlere ilişkin kısmının sahte belge kullanma fiilinden kaynaklandığının açıkça belirtilmemesi halinde, düzenlenen rapor olumsuz rapor kapsamında değerlendirilmez.

Olumlu Rapor: Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlar (vergi inceleme raporu, vergi tekniği raporu, basit rapor gibi), mükellefin incelenen döneme ait 1 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan ettiği tüm işlemlerini kapsayacak şekilde düzenlenmeleri ve olumlu olmaları kaydıyla bu kapsamda değerlendirilir.

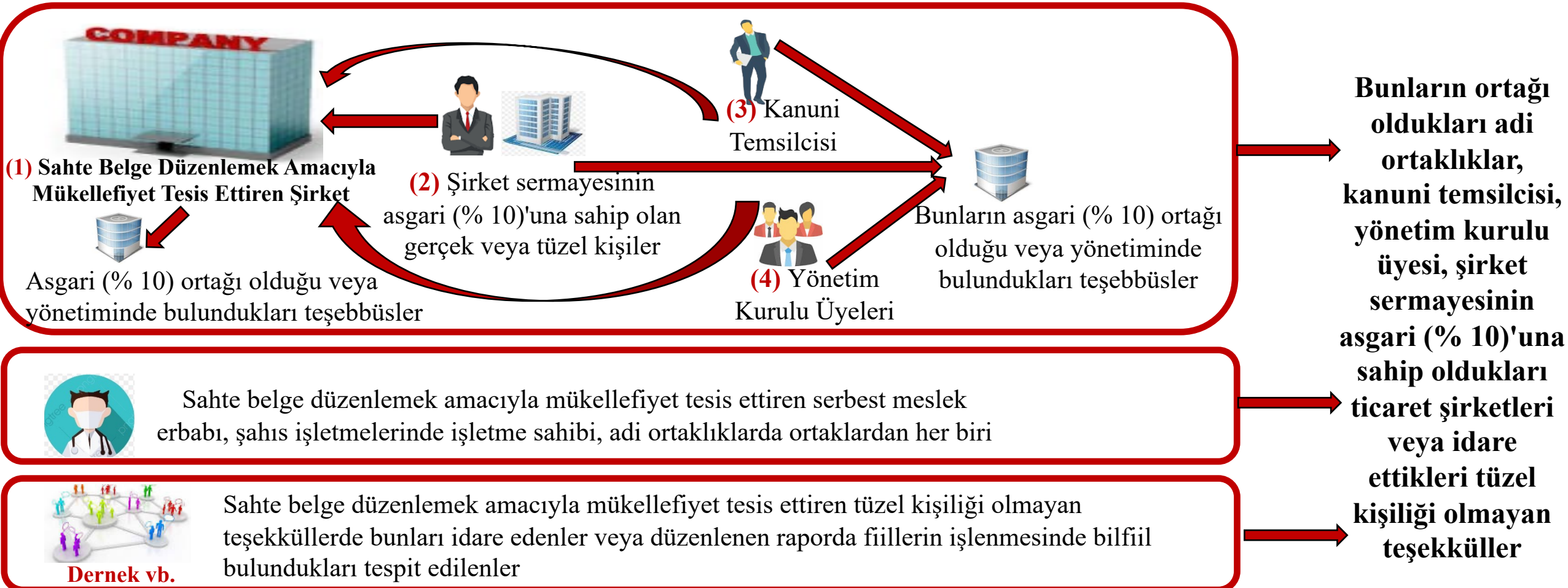
KDV iade uygulamaları bakımından bir raporun "olumlu rapor" sayılabilmesi için, iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen vergiler ve iade hakkı doğuran işlemin gerçekleştiği (beyan konusu edildiği) döneme ait "Bu Döneme Ait İndirilecek KDV" tutarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeden kaynaklı herhangi bir indirim olmaması gerekir.

İndirilecek KDV tutarlarının içerisinde sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı indirim olmamakla birlikte, sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlendiğine ilişkin tespit içeren raporun olumlu rapor olarak değerlendirilmeyeceği tabiidir.

Sadece vergi incelemesi yapılan dönemi takip eden döneme/dönemlere ait KDV beyanlarının düzeltilmesi amacıyla düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen raporlar "olumlu rapor" olarak değerlendirilmez.



213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren; Başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilmesi ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilen aşağıdaki mükellefler ile yine aşağıda gösterilen bu mükellefle ilişkili kişi ve kurumlar mükellefiyetin terkin edildiği tarih itibarıyla özel esaslara alınacaktır.



(1) Münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesisinin tespitinde, temin edilebilmesi halinde **mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin** (belirli bir dönem, yıl veya daha uzun zaman dilimi esas alınarak) **tutar olarak asgari yarısından fazlasının sahte olduğunun**, yani herhangi bir mal veya hizmet hareketine ilişkin olmadığı tespit edilir. Bu tespit mükellefin herhangi bir ticari işinin olup olmadığı, faturaların düzenlendiği dönemdeki iş durumu, çevresindeki ticari itibarı **gibi hususlarla da desteklenmesi gerekir.**



Sahte Belge Düzenlemek Amacıyla
Mükellefiyet Tesis Ettiren

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

İade talepleri **münhasıran vergi inceleme raporu** sonucuna göre yerine getirilir.



Sahte belge düzenlemenin yanı sıra gerçek mal ve hizmet satışı bulunan mükellefler, bu bölüm kapsamında değerlendirilmez. Bu mükellefler tespit edilen düzenledikleri sahte faturalardan hareketle sahte belge düzenleme fiili nedeniyle özel esaslara alınırlar.

213 sayılı Kanunun(153/A) maddesinin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla **mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği** vergi inceleme raporuyla tespit edilen 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan **meslek mensupları** özel esaslara alınırlar ve bu durum meslek mensubunun bağlı bulunduğu vergi dairesince temsil ettikleri tüm mükelleflere bildirilir.

(2) **Mükellefin düzenlemiş olduğu belgelerin temin edilememiş olması halinde**, fatura dönemleri itibarıyla ticari bir işinin olup olmadığı, mükellefiyetle ilgili ödevlerini yerine getirip getirmediği, herhangi bir vergi ödeyip ödemediği gibi hususlar dikkate alınarak münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiğinin tespit edilmesi halinde, bu bölüme göre özel esaslar kapsamında işlem yapılması gerekmektedir.

GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

(1) Haklarında düzenlenen raporlara dayanılarak tesis edilen işlemlerin **yargı kararı ile iptali** sonucu müracaatlarına gerek kalmaksızın genel esaslara dönerler.

(2) 213 sayılı Kanunun(153/A) maddesinde belirtilen durumları vergi inceleme raporuna bağlanarak **özel esaslar kapsamına alındıkları dönemi takip eden takvim yılı başından itibaren** bu süre içerisinde haklarında **başkaca bir olumsuz rapor düzenlenmemiş veya olumsuz tespit yapılmamış olmak kaydıyla** (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), **yedi yıl geçtikten sonra müracaatlarına gerek kalmaksızın genel esaslara dönerler.**

Sahte belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında sahte belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, Tebliğin (IV/E/3.1) bölümünde yer alan hususları içerecek şekilde **vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.**



Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlenmesine ilişkin olumsuz rapor, nezdinde inceleme yapılan hakkında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği yönünde belirlemelerin yer aldığı, **vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen rapordur.**

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- **Sahte belge düzenleyenler için 5 (beş) kat,**
- **Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler için ise 4 (dört) kat**

teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemesi halinde iade talepleri, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

- (1) SMİYB Raporuna dayanılarak yapılan **tarhiyatın yargı kararları ile terkin edilmesi,**
- (2) SMİYB Raporuna dayanılarak yapılan **tarhiyatın** (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) **ödenmesi** veya **tamamina teminat gösterilmesi** ve yapılan inceleme sonucunda düzenlenen **olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,**
- (3) Raporun ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler, **tarhiyatı** (kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizi dâhil) **öder** veya **tamamina teminat gösterirse,** talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen **olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,**
- (4) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), **sahte belge düzenleme fiilinde 5 (beş) yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiilinde 4 (dört) yıl** geçmesi. (VD tarafından re'sen uygulanır.)

HAKLARINDA SMİYB KULLANMA KONUSUNDA OLUMSUZ RAPOR BULUNANLARDA ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI

Sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim hesaplarına dâhil edilmek suretiyle kullanıldığını tespit eden rapor, sahte belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir. Sahte belge kullanıldığına yönelik raporlarda Tebliğin (3.4.) bölümünde yer alan hususların yanı sıra kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beyannamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir. Tarhiyat önerilmemiş olması bu raporların olumsuz rapor vasfını değiştirmez.

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- **Sahte belge kullanımında 4 (dört) kat,**

- **Muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge kullanımında ise 3 (üç) kat**

teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemesi halinde iade talepleri, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

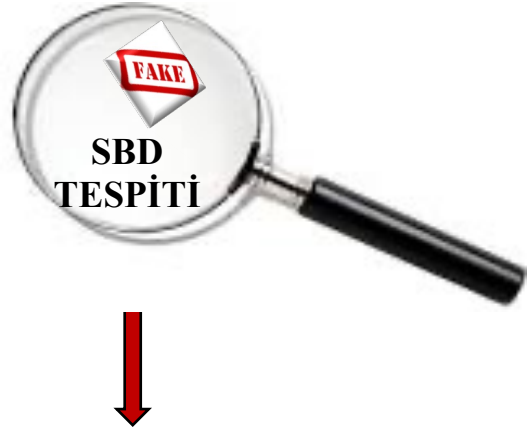


Muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge niteliği tespit edilen belgelerde yer alan KDV tutarlarının indirim konusu yapıldığını tespit eden, vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlar bu kapsamda muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge kullanma olumsuz raporu olarak değerlendirilir. SBK'da olduğu gibi MİYB kullanımına dayalı KDV indirimlerinin vergi inceleme raporu ile veya mükellefin düzeltme beyanları ile indirilecek KDV tutarlarından düşülmesi durumunda mükellef özel esaslara tabi tutulmaz.

GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

- (1) Söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri,
- (2) SMİYB kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın yargı kararıyla terkin edilmesi,
- (3) SMİYB kullanma raporlarında tarhi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi,
- (4) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yazılan olumsuz raporlarda en son raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal ettiği tarihten itibaren), **sahte belge kullanma fiilinde 4 (dört) yıl**, **muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge kullanma fiilinde 3 (üç) yıl** geçmesi. (VD tarafından re'sen uygulanır.)

SAHTE BELGE DÜZENLEME OLUMSUZ TESPİTİ



(1) Yapılan İncelemede Belirlenmesi

Yapılan inceleme sırasında sahte belge düzenlendiği hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin, hakkında rapor düzenlenen mükellefle ticari ilişkileri ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla sahte belge düzenleme ihtimali ve/veya şüphesi gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.

(2) RAS veya İİTDK Belirlemesi

Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde sahte belge düzenleme tespiti de sahte belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

Hakkında bu şekilde tespit yapılarak sahte belge düzenleme riski nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerin bilinen işyeri adresinde, incelemeye sevk işleminin vergi dairesinin ittilama girmesini takip eden günden itibaren beş işgünü içinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılır.

Yoklama tutanağının düzenlendiği tarihi takip eden günden itibaren beş işgünü içinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesindeki müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından; tutanak, beyanname ve vergi dairesinde bulunan YBS'deki bilgiler dahil diğer bilgi ve belgeler yapılan değerlendirme neticesinde, komisyon üyelerinin kanaatiyle olumsuzluğun teyit edilmesi halinde mükellef özel esaslar kapsamına alınır.

Sahte belge düzenleme tespiti, bir mükellefin sahte belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine vergi dairesinin ittilama girmesidir.

MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE DÜZENLEME OLUMSUZ TESPİTİ



Muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge düzenleme tespiti, bir mükellefin muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge düzenlediğinin diğer kişi, işletme veya kurumlar hakkında yapılmakta olan araştırma ve incelemeler sırasında yahut yetkili makamların yazıyla veya elektronik ortamda bildirmesi üzerine **vergi dairesinin itilama girmesidir.**

(1) Yapılan İncelemede Belirlenmesi

Yapılan inceleme sırasında yanıtıcı belge düzenlendiği hususunda bir tespit yapılmış olması halinde, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi mümkündür. Bu durumda incelemede olan mükellef, bu bölüm kapsamında değerlendirilir.

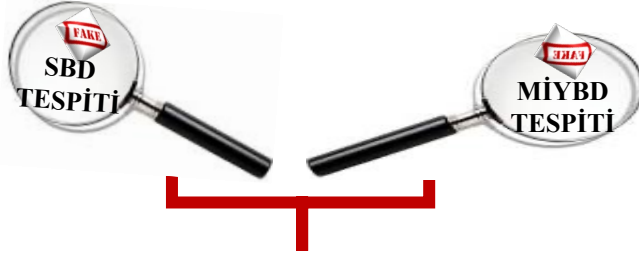


Ancak, vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından **düzenlenen raporlarda, haklarında herhangi bir olumsuzluğa yer verilmeksizin**, hakkında rapor düzenlenen mükellefle ticari ilişkileri ve söz konusu mükellefin ticari ilişkide bulunduğu diğer mükellefler hakkındaki olumsuzluklar dolayısıyla **yanıtıcı belge düzenleme ihtimali ve/veya şüphesi gerekçesiyle incelenmesi öngörülen mükellefler bu kapsamda değerlendirilmez.**

(2) RAS veya İİTDK Belirlemesi

Maliye Bakanlığının ilgili birimlerince yapılan değerlendirme ve analizler sonucunda bireysel olarak veya organize bir şekilde muhteviyatı itibarıyla yanıtıcı belge düzenleme tespiti de sahte belge düzenleme olumsuz tespiti kapsamında değerlendirilir.

HAKLARINDA SMİYB DÜZENLEME KONUSUNDA OLUMSUZ TESPİT BULUNANLARDA ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI



İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Raporun vergi dairesine intikal ettiği tarih itibarıyla henüz sonuçlandırılmamış iade talepleri dâhil, bu tarihten sonraki iade talepleri,

- **Sahte belge düzenleme olumsuz tespitinde 4 (dört) kat,**
- **Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme olumsuz tespitinde ise 3 (üç) kat**

teminat karşılığında yerine getirilir. Teminat gösterilmemesi halinde iade talepleri, münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir. Raporun intikal ettiği tarihten önceki dönemler için alınan teminatlar da dâhil olmak üzere iade için alınan tüm teminatlar vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

- (1) SMİYB düzenleme tespitinin ilgili olduğu döneme ilişkin yapılacak inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması,
- (2) Tespitin ilgili olduğu dönemden sonraki dönemlerde iade talebinde bulunmayan mükellefler için, talepleri üzerine daha sonra yapılan inceleme sonucunda düzenlenen olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi,
- (3) Düzenleme tespitine dayalı olarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,
- (4) Özel esaslar kapsamına alınan dönemi **takip eden vergilendirme döneminden itibaren** bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge düzenleme tespitlerinde **4 (dört) yıl**, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespitlerinde **3 (üç) yıl** geçmesi.(VD tarafından re'sen uygulanır.)

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.



SAHTE BELGE KULLANMA OLUMSUZ TESPİTİ

Sahte belge düzenleme raporundan hareketle alıcının sahte belge kullanımından bahsedilebilmesi için, belgenin sahteliğinin yanı sıra, düzenlenen **sahte belgenin kullanıcı tarafından kayıtlara intikal ettirilmediği ve beyannamede indirilecek KDV olarak dikkate alınıp alınmadığının tespit edilmesi gerekir**. Kullanıcının Ba bildirimine söz konusu belgede yazılı tutarı dâhil etmiş olması, sahte belgeyi kullandığına karine olup tespit için tek başına yeterli değildir. Yapılan **inceleme sırasında sahte belge kullanıldığı hususunda bir tespit yapılmış olması halinde**, bu durumun inceleme elemanınca rapor düzenlenmeden önce mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine yazılı olarak bildirilmesi de bu kapsamdadır.

Sahte belge kullanma tespiti, sahte belgelerde yer alan KDV'nin indirim konusu yapıldığının tespit edilmesidir. Sahte belge kullanma tespitinin varlığından söz edilebilmesi için, sahte olduğu tespit edilen belgede yer alan **KDV tutarının indirim konusu yapılmış olması gerekir**.

Kullandığı belgeye yönelik bir tespit veya rapor olmadığı sürece, sadece hakkında sahte belge düzenleme rapor veya tespiti bulunan mükelleften mal veya hizmet alımına dayanılarak alıcı **mükellefin özel esaslara tabi tutulması mümkün değildir**.

Ticari, zirai veya mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen ve mükellefiyet kaydının devamına gerek görülmediği raporda belirtildiğinden işi bırakmış addolunarak mükellefiyet kaydı vergi dairesince terkin edilenlerden alım yaptıkları yönünde kayıtları bulunan ve belgelerde yer alan KDV tutarını indirilecek KDV olarak dikkate aldığı tespit edilen mükelleflerin de sahte belge kullanma tespiti kapsamında özel esaslara tabi tutulması gerekir.

Haklarında sahte belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine **15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir**. Verilen süre içerisinde işlemin gerçekliğini bu Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükellefler özel esaslar kapsamına alınmazlar.

Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükellefler **tespitin yapıldığı tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınır**.



MİYB kullanma tespiti,
bir mükellefin
muhteviyatı itibarıyla
yanıltıcı belge
kullandığının diğer kişi,
işletme veya kurumlar
hakkında yapılmakta olan
araştırma ve incelemeler
sırasında yahut yetkili
makamların (Maliye
Bakanlığının ilgili
birimleri dahil) yazıyla
bildirmesi üzerine **vergi**
dairesinin ittilama
girmesidir.

MUHTEVİYATI İTİBARIYLA YANILTICI BELGE KULLANMA OLUMSUZ TESPİTİ

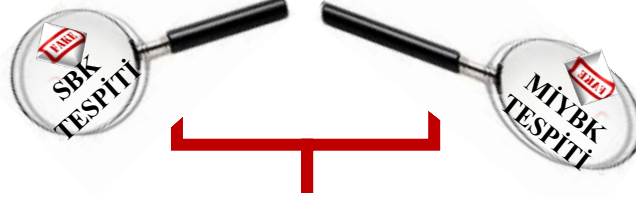
Haklarında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılmasına yönelik olumsuz tespit bulunan mükellefler kendi durumlarından haberdar edilerek kendilerine **15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir.** Verilen süre içerisinde belgenin işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığını Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu belgede yazılı KDV tutarını indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanını düzelten mükellefler özel esaslar kapsamına alınmaz.



Kendilerine tanınan 15 günlük süre içerisinde yukarıda belirtildiği şekilde olumsuzluğu gidermeyen mükellefler tespit yapıldığı tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınır.

HAKLARINDA OLUMSUZ TESPİT BULUNANLARDA ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI

HAKLARINDA SMİYB KULLANMA KONUSUNDA OLUMSUZ TESPİT BULUNANLARDA ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI



İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Haklarında SMİYB kullanma tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat etmeleri kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.

Belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmemekle birlikte, söz konusu belgelerde yer alan KDV tutarlarını indirim ve iade hesabından çıkaran veya bu kısma sahte belge kullanma tespitlerinde üç kat, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde iki kat teminat gösteren mükelleflerin geri kalan iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.

Teminat gösterilmemesi veya bu alışlara isabet eden kısmın indirim ve iade talebinden çıkarılmaması durumunda ise, iade talepleri vergi inceleme raporuna göre yapılır.

GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

- (1) Kendilerine verilen 15 günlük süre içinde söz konusu belgeleri indirim hesaplarından çıkarmak suretiyle beyanlarını düzeltmeleri veya kendilerine yazılı olarak verilen 15 günlük süre içerisinde işlemin gerçekliğini Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat etmeleri,
- (2) Olumsuz tespitin ilişkin olduğu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarlarının sahte belge için 3 (üç) katı, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge için 2(iki) katı teminat gösterilmesi,
- (3) İlgili dönem veya daha sonraki bir dönemle ilgili inceleme sonucunda düzenlenecek olumlu raporun vergi dairesi kayıtlarına intikal etmesi
- (4) Tespitin veya tespite dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi,
- (5) Özel esaslar kapsamına alınılan dönemi takip eden vergilendirme döneminden itibaren bu süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla (süre dolmadan önce yapılan tespitlerde en son tespit tarihinden itibaren), sahte belge kullanma tespitlerinde 3 (üç) yıl, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma tespitlerinde 2 (iki) yıl geçmesi. (VD tarafından re'sen uygulanır.)

Genel esaslara dönüşe ilişkin şartın gerçekleştiği tarih itibarıyla henüz sonuçlanmayanlar da dâhil KDV iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Yargı kararı sonucuna göre genel esaslara dönüşte, iade taleplerinde de yargı kararı doğrultusunda işlem yapılır.

DİĞER TESPİTLERE İLİŞKİN ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI

Yapılan yoklamada bilinen adreslerinde bulunamayan mükelleflerin mükellefiyet kaydının, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesi uyarınca terkin edilmesi halinde, **ikinci yoklama yapılmaksızın mükellefler özel esaslara alınır.** Anılan madde kapsamında mükellefiyet kaydının terkinin işleminin birinci yoklama tarihinden de önce yapılmış olması halinde, mükellefler terkin tarihi itibarıyla özel esaslara alınır.



Adreste Bulunamama Olumsuz Tespit

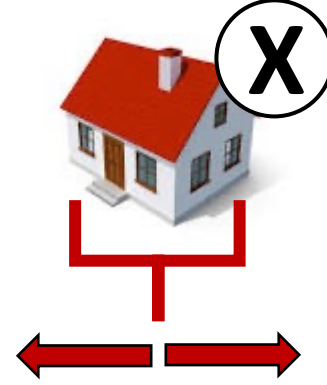


Bilinen adresinde bulunmadığı **yoklama ile tespit edilen mükellefler, 30 gün içinde yapılan ikinci yoklamada da adresinde bulunamamaları halinde ikinci yoklama tarihi itibarıyla özel esaslara alınırlar.**

İkinci yoklamanın **en az iki personel tarafından** yapılarak tutanağa bağlanması gerekir.

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Adreslerinde bulunmadıkları konusunda haklarında tespit bulunanların **sonuçlandırılmamış olanlar da dâhil bütün iade talepleri,** tespitinin yapılmasından itibaren münhasıran **iki kat teminat karşılığında veya vergi inceleme raporu** sonucuna göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporuna göre çözülür.



GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Mükellef, **adresinin tespiti veya kendi başvurusuna istinaden yapılan yoklamada adresinde veya yeni bildirdiği adreste bulunması** durumunda, **adreste bulunma tarihi itibarıyla genel esaslara alınır** ve bu tarihten itibaren, henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Vergiye müteallik ödevleri yerine getirilmekle birlikte, sadece işi bırakma bildiriminde bulunulmamış olması olumsuz tespit sayılmaz.

DİĞER TESPİTLERE İLİŞKİN ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI



Özel esas uygulaması bakımından “defter ve belge” ifadesinden, 213 sayılı Kanun uyarınca tutulan veya düzenlenen, **saklanma ve ibraz mecburiyeti bulunan defter ve belgeler** anlaşılmalıdır.

Defter ve belge ibraz etmeme fiilinin varlığından söz edilebilmesi için **defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının mükellefe tebliği gerekmekte** olup, söz konusu yazının 213 sayılı Kanununun 93 ila 109 uncu maddeleri arasında düzenlenen “Tebliğ” hükümleri doğrultusunda tebliğinin sağlanmış olması gereklidir. **Faaliyetini sona erdirenlerin kullanılmayan belgelerini iptal edilmek üzere ibraz etmemesi de bu kapsamdadır.**

Defter Belge İbraz Etmeme
Olumsuz Tespit



Vergi incelemesine yetkili olanlarca veya takdir komisyonlarınca ibrazı istenen, **varlığı noter kayıtları veya sair surette sabit olan** defterlerin ve ilgili dönem kayıtlarına esas belgelerin **mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle** KDV mükellefleri tarafından ibraz edilmemesi durumunda, mükellef özel esaslar kapsamına alınır.

Bu tespit varlığı için defter ve belge ibrazına ilişkin ek süre dâhil verilen sürenin dolmuş olması gerekmektedir.

İADE TALEPLERİNİN
SONUÇLANDIRILMASI



GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

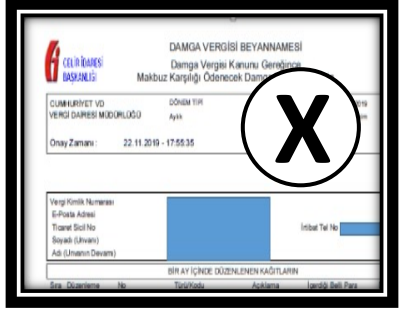
Mücbir sebep sayılan haller dışındaki nedenlerle defter ve belgelerini ibraz etmedikleri konusunda tespit bulunanların, **tespitin ilgili olduğu döneme ait iade talepleri defter ve belgeleri ibraz etmedikleri sürece yerine getirilmez.** Henüz sonuçlanmayanlar dâhil **diğer dönemlere ait iade talepleri** ise **iki kat teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme sonucuna** göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu sonucuna göre çözülür.

(1) Defter ve belgelerini daha sonra idareye **ibraz eden mükellefin genel esaslara dönüşü sağlanır** ve henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(2) Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak defter belge ibraz etmeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, **tarh zamanaşımının dolduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.**

Defter ve belgelerini 213 sayılı Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan mücbir sebep hallerinden biri nedeniyle ibraz edemeyen mükelleflere özel esaslar uygulanmaz.

DİĞER TESPİTLERE İLİŞKİN ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI



Beyanname Vermeme Olumsuz Tespiti

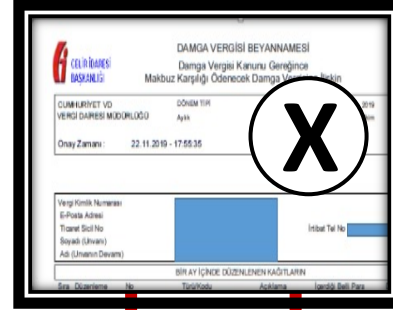


Birden fazla döneme ilişkin **1 no.lu KDV beyannamesini (süresinden sonra verilenler hariç) vermeyen mükellefler** özel esaslara tabi tutulur.

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

Beyanname verilmeyen dönemlere ilişkin iade talebinde bulunulması mümkün değildir.

Beyanname vermeme kapsamında özel esaslara tabi tutulan mükelleflerin, **beyanname verdikleri dönemlere ilişkin iade talepleri münhasıran vergi inceleme raporu** sonucuna göre yerine getirilir



GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

(1) Verilmeyen beyannamelerin usulüne uygun olarak verilmesi durumunda, mükellef **genel esaslara döner** ve henüz sonuçlanmayan iade talepleri de dâhil olmak üzere iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

(2) Haklarında, tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin olarak beyanname vermeme tespiti bulunan mükelleflerin iade talepleri, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren genel esaslara göre yerine getirilir.

DİĞER TESPİTLERE İLİŞKİN ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI



**İhtiyati Tahakkuk veya
İhtiyati Haciz Uygulanan
Mükellefler**



Bu bölüm kapsamında iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerden alım yapanların ve sonraki safhalarda yer alan mükelleflerin iade taleplerinde özel esaslar uygulanmaz.

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI

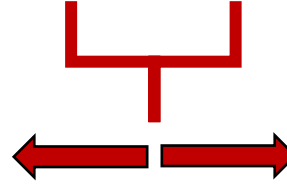
İade talebinde bulunan mükellefler hakkında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanması halinde, ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haczi istenen KDV tutarı kadar teminat gösterilmesi şartıyla bu mükelleflerin diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Aksi halde iade talepleri, vergi incelemesi sonucuna göre yerine getirilir.

Bu uygulama, bu mükelleflerin ortakları, kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortak olduğu mükellefler bakımından geçerli değildir.



GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

Açılan dava sonucunda verilen yargı kararı üzerine işlem tesis edileceği tabiidir.



İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati hacze dayanak teşkil eden işlemler, özel esaslar uygulanmasını gerektiren diğer işlemlerdense, Tebliğin o işlemlere ilişkin düzenlemelerinin de dikkate alınacağı tabiidir.

Özel Esaslara Tabi Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler (1)



Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda rapor veya tespit bulunanların genel esaslara dönüşü, bunların kanuni temsilcilerinin, ortaklarının, ortağı oldukları mükelleflerin, kendileri ve bunların kurdukları ve ortağı oldukları veya kanuni temsilcisi oldukları mükelleflerin de genel esaslara dönüşünü sağlar.

Bu şekilde özel esaslara tabi tutulanlar hakkında düzenlenen olumlu raporlar, vergi dairesi kayıtlarına intikal ettikleri tarih itibarıyla genel esaslara dönüşü sağlar. Bu kapsamda özel esaslara tabi mükelleflerin, olumlu raporla genel esaslara dönmek amacıyla özel esaslara tabi tutulmaya başladıkları tarihten sonraki herhangi bir vergilendirme döneminin incelenmesini talep etmeleri mümkündür.

HAKLARINDA OLUMSUZ TESPİT BULUNANLARDA ÖZEL ESASLAR UYGULAMASI

Özel Esaslara Tabi Mükelleflerin Kanuni Temsilcileri, Ortakları, Ortak Oldukları veya Bunların Kurdukları veya Ortağı Oldukları Mükellefler ile Kanuni Temsilcisi Oldukları Mükellefler (2)



Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan kooperatif veya sermaye şirketlerinin kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerdeki paylarının kontrolünün kamu kurum veya kuruluşları ile icra dairelerinde olması nedeniyle devredilmesinin imkânsız bulunması ve bu şirketlerle aralarında haksız KDV iadesi almaya yönelik ticari bir ilişki bulunduğunun da tespit edilememesi halinde, kurdukları veya ortağı oldukları bu mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunan veya düzenleme haricinde diğer olumsuz tespitlerden biri bulunan mükelleflerin ortaklarının, kanuni temsilcilerinin, kurdukları veya ortağı oldukları mükellefler ile bunların kurdukları veya ortağı oldukları mükelleflerin iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmaması koşuluyla genel esaslara göre yerine getirilir.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği konusunda olumsuz rapor veya tespit bulunan mükelleflerin kanuni temsilcileri ile ortaklarının, olumsuz rapor bulunan mükellef dışında kurdukları veya ortağı oldukları şirketlerden ayrılmış olmaları halinde, ayrıldıkları mükelleflerin iade talepleri (henüz sonuçlanmayanlar dâhil) özel esaslar uygulanmasını gerektiren başka bir husus olmadıkça ortaklıktan veya kanuni temsilcilikten ayrılma tarihinden itibaren genel esaslara göre yerine getirilir. Ancak, kanuni temsilcilik sıfatının devam etmesi halinde, ortaklıktan ayrılma tek başına genel esaslara dönüşü sağlamaz.

İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASI



GENEL ESASLARA DÖNÜŞ

- (1) Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma üç kat,
 - (2) Muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden yaptıkları alışlara isabet eden kısma iki kat
- teminat göstermeleri kaydıyla, bu kısmın iadesi teminat karşılığında, kalan kısmın iadesi genel esaslara göre yerine getirilir. Teminat vergi inceleme raporu ile çözülür.

- (1) Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmadığı halde doğrudan mal veya hizmet temin ettiği mükellefler hakkında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflere 15 gün içinde olumsuzluğu giderebilecekleri bildirilir. Verilen süre içerisinde belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu bu Tebliğin (IV/E/5) bölümündeki açıklamalara göre ispat eden veya söz konusu alışlara isabet eden kısmı iade hesaplarından çıkaran mükelleflerin iade talepleri genel esaslara göre sonuçlandırılır.
- (2) Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan alımları bulunmakla birlikte, iadesi talep edilen KDV tutarları içerisinde bunlardan alımlara yönelik belge bulunmayanların iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir.
- (3) Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanların kanuni temsilcileri ve bunların kurduğu veya ortağı olduğu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade talepleri, kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit olmadıkça genel esaslara göre yerine getirilir.
- (4) Olumsuz rapor veya tespit kapsamında özel esaslara tabi mükelleflerin genel esaslara dönüşü, bunlardan alım yapanların da genel esaslara dönüşünü sağlar.

Haklarında sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme tespiti dışında olumsuz tespit bulunanlardan alım yapan mükelleflerin, tespite ilişkin tarihten sonra herhangi bir belgeyi içermeyen iade talepleri, başka bir olumsuzluk olmaması kaydıyla genel esaslara göre yerine getirilir. İade hesabında olumsuz tespit bulunmuş döneme ilişkin alış bulunması durumunda, bu alış belgelerinin gerçekliğinin ve doğruluğunun ispatı veya iade hesabından çıkarılması veyahut iki kat teminat gösterilmesi suretiyle, diğer kısmın iadesi genel esaslara göre yapılır. Teminat vergi inceleme sonucuna göre çözülür

İade taleplerinin genel esaslara göre yerine getirilmesinde, iade talebinden tenzil edilen tutarların, indirim engel başka bir husus bulunmaması kaydıyla, ilgili dönem indirim hesaplarından da çıkarılması aranmaz.

213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrasında yer alan uygulama kapsamında ön tespit ve izah değerlendirme komisyonlarınca yapılması gereken işlemler 519 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğindeki açıklamalara göre yerine getirilir, mezkur uygulama kapsamına girmeyen işlemler bakımından ise bu Tebliğin bu bölümündeki açıklamalar uygulanır.

Düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin sahteliğine veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğuna ilişkin inceleme veya idari araştırma aşamasında mükellefe, söz konusu belgelerin gerçekliğine yönelik deliller ileri sürme imkânı verilir. Aynı şekilde kendileri hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunmamakla birlikte mal veya hizmet satın aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflere de bu imkân sağlanır. Söz konusu karşı deliller inceleme veya araştırmaya konu iş, işlem ve belgelerle ilgili olmalı ve bir yazı ile idari makama ibraz edilmelidir. İdari araştırma aşamasında, mükellef tarafından söz konusu işlemin gerçekliğine yönelik sunulan karşı delillerin değerlendirilmesi, idari araştırmayı yürüten birimdeki (mükellefin ilgili dönemde bağlı olduğu vergi dairesindeki) müdür ve bir müdür yardımcısının da katılacağı üç kişilik bir komisyon tarafından yapılır. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili komisyona sunulur. Dolayısıyla idare tarafından sahte veya yanıltıcı olduğu yönünde bulgular bulunan bir belgenin gerçek bir işleme dayandığı ve dayandığı işlemi mahiyet ve miktar itibarıyla doğru olarak yansıttığı işlemin tarafları, ilgilileri (iade talep edenler) veya mükellefler tarafından 213 sayılı Kanununun 3'üncü maddesindeki delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat olunabilir.

İleri sürülen karşı delillerin işlemin gerçekliğini göstermesi halinde özel esaslar uygulanmaz. İşlemin tarafları, ilgililer ve mükellefler delillerini işlem ve belge ile ilgili olmak kaydıyla yazı ile ileri sürebilir. Bu şekilde ileri sürülen iddia ve deliller, inceleme elemanı veya komisyon tarafından karşı delillerle çürütülmek suretiyle belgenin sahte veya yanıltıcı olduğu ispatlanabilir. Bu durumda ileri sürülen delillerin ele alınıp raporda veya dayanak bir yazı ile çürütüldüğü karşı delillerle açıklanarak mükellef veya ilgili özel esaslara alınır ve mükerrer incelemeye meydan vermeksizin konuyla ilgili incelemeye sevk edilir.

213 sayılı Kanununun 370 inci maddesinin (b) fıkrası uygulaması kapsamında, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanmaya ilişkin ön tespit yazısına konu beyanlarını düzeltmeyen mükellefler özel esaslara alınır. Ancak, mükellefin söz konusu belgelere isabet eden KDV'yi indirim hesaplarından çıkararak düzelttiğini veya hiç indirim hesaplarına almadığını vergi dairesine tevsik etmesi ya da Tebliğin (IV/E-7.2.2) bölümünde yer alan şartlardan [birinci paragrafın (a) ayrımı hariç] birini sağlaması halinde, vergi incelemesi neticesi beklenmeksizin, genel esaslara dönüşü yapılır.

Sınırlandırıcı olmamak kaydıyla belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispatta aşağıdaki deliller kullanılabilir:

- a) **İşlem bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi.** Ödeme, iade talebinde bulunan mükellef tarafından ödemeyi tevsik eden belge aslı veya noter onaylı örneği ile tevsik edilebilir. Ödemenin 5411 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla veya 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında düzenlenen çekler ile de tevsiki mümkündür. Ayrıca internet bankacılığı yoluyla yapılan ödemelerde, banka dekontu yerine ilgili banka şubesi tarafından onaylı internet çıktıları ya da mükellefler tarafından ödeme yapılan bankalardan alınan onaylı hesap ekstreleri ödemenin tevsikinde kullanılabilir. Ödeme, kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) yapılmak suretiyle de tevsik edilebilir. Ödemenin PTT yoluyla yapıldığı durumlarda, ödeme sırasında düzenlenecek belge, (satıcının veya adına hareket edenlerin adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla) ödemeyi tevsik eden delil olarak ileri sürülebilir.
- b) **Taşıma, yükleme, boşaltma, depolama, ambalajlama, ve benzeri işlemlerin yapıldığına yönelik belgeler,** sigorta belgesi, vergi, resim, harç, pay, fon gibi ödemeler yapılmışsa bu ödemelere ait belgeler işlemin gerçekliğinin tevsikinde delil olarak kullanılabilir.

Örnek: Uluslararası taşımacılık hizmeti dolayısıyla KDV iade talebinde bulunan bir mükellefin akaryakıt alımı yaptığı bir mükellef hakkında olumsuzluk bulunması halinde, iade talep eden mükellef işlemin gerçekliğini yukarıda belirtildiği şekilde ödeme belgesi ibraz ederek ispat edebilir. Ancak, akaryakıt alımı yapıldığı iddia edilen mükellefin, iadeci mükellefin bağlı olduğu ilden farklı bir ilde bulunması ve/veya yapılan taşımacılık hizmetinin güzergâhı üzerinde bulunmaması gibi şüphe uyandıran bir durumunun bulunması halinde, vergi dairesince yapılan değerlendirme sonucunda ödeme belgesi işlemin gerçekliğinin tevsiki hususunda yeterli bulunmayarak yalnızca ödeme belgesine göre işlem tesis edilmeyecek ve mükelleften ilave açıklamalar istenebilecektir.

TEŞEKKÜR EDERİZ.



+90 312 330 66 33



info@necmettingunduz.com



+90 533 685 66 33



www.necmettingunduz.com