SİRKÜLER

SAYI : 2014 / 31 İstanbul,19.05.2014

KONU : 26 Nisan 2014 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliği'nde, iade talebini "Özel Esaslar" ve "Genel Esaslar"a göre yerine getirebilecek mükelleflerle ilgili mevcut uygulama ve anlayış olumlu anlamda ve büyük ölçüde değiştirilmiştir.

Özetle,

- Bu konuda yapılan düzenlemelerin bütününü dikkate aldığımızda özel esaslara tabi olma şartlarının zorlaştırıldığını, genel esaslara tabi olma şartlarının kolaylaştırıldığını söyleyebiliriz. Örneğin, özel esaslara tabi tutulacak mükellef nezdinde inceleme yapılıp, Tebliğin IV/E.3 ve IV/E.4 numaralı bölümlerinde ayrıntılı olarak yazıldığı şekilde olumsuzluklar tespit edilmeden, bu husus bir rapora bağlanmadan, sadece ihtimal veya şüphe üzerine bu mükelleflerin özel esaslara tabi tutulması mümkün değildir.

- İdareye, özel esaslara tabi tutulacak mükelleflerle ilgili objektif, somut tespitler yapma ve bu hususları mükellefe bildirme ile ilgili ayrıntılı yükümlülükler getirilmiştir. Örneğin; mevcut uygulamada, haklarında SMİYB düzenledikleri ve kullandıkları konusunda vergi inceleme raporu veya vergi tekniği raporu olan ve bu nedenle mükellefiyetleri sonlandırılan mükelleflere mal veya hizmet tesliminde bulunanlar başkaca bir işleme gerek duyulmadan özel esaslara tabi mükellefler listesine alınıyor ve bu önemli ölçüde yakınmalara ve haksızlıklara yol açıyordu. Yeni tebliğin (IV/E-2.2.) bölümüne göre bu durumdaki mükelleflerin özel esaslara tabi tutulabilmesi için kendileri haklarında inceleme yapılıp SMİYB düzenleme raporu veya tespiti yapılması gerekmektedir.

- İade talebinde bulunan mükelleflerin, KDV zinciri içerisindeki olumsuzluklardan dolayı sorumluluğu doğrudan mal veya hizmet temin edilen birinci kademe alt mükelleflerle sınırlandırılmıştır.

- Özel esaslara tabi tutulma iddiası ile karşılaşan mükellefe fiilinin gerçek ve doğru olduğunu "delil serbestisi" ilkesi çerçevesinde ispat imkânı getirilmiştir. Hakkında SMİYB düzenleme veya kullanma iddiası bulunan mükellef, iadeye konu belgelerin, gerçek bir mal veya hizmet alımına dayandığını delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat edebilir. İspata ilişkin sunulacak bilgi belge ve deliller hiçbir sınırlamaya tabi değildir.

- Olumsuz tespit sayılacak fiil ve belgeler ayrıntılı bir şekilde tanımlanmıştır. Özel esaslara tabi tutulmayı gerektiren belgeler (YMM raporu ve vergi inceleme raporu hariç) iadeye esas teşkil eden belgelerdir. İade için gerekli olmayan belgelerin sahte olması, özel esaslara tabi olmayı gerektirmemektedir. Bu husus tebliğde daha açık ve net bir şekilde vurgulanmıştır.

1. Özel Esaslara Tabi Tutulacak Mükellefler

Tebliğe göre haklarındaki olumsuzluklar nedeniyle özel esaslara tabi tutulacak mükellefler şunlardır.

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 153/A kapsamına giren mükellefler. (Herhangi bir faaliyeti olmadığı halde, SMİYB düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği tespit edildiği için mükellefiyeti re'sen terk ettirilenler.)
- Haklarında SMİYB düzenleme veya kullanma konusunda "olumsuz rapor" veya "olumsuz

tespit" bulunanlar ile SMİYB düzenleme fiiline iştirak edenler.
- Haklarında SMİYB düzenleme konusunda "olumsuz rapor" bulunanların, olumsuz raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler.
- Haklarında beyanname vermeme, defter ve belge ibraz etmeme ve adresinde bulunamama konusunda tespit bulunan mükellefler.
- Haklarında KDV yönünden ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulanan mükellefler.
- Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmasa dahi (ihtiyati tahakkuk ihtiyati haciz durumu hariç) yukarıda sayılan mükelleflerden mal veya hizmet satın alanlar.

Mevcut uygulamaya göre sıkça karşılaşılan aşağıdaki tespitler nedeniyle artık özel esaslar uygulanmayacaktır.

- Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmamakla birlikte, mal veya hizmet temin edilen birinci derecede alt firmalar hakkında SMİYB kullanma raporu veya tespiti bulunması.
- Kendileri hakkında bir olumsuzluk bulunmamakla birlikte doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri safhadan önceki safhadaki mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması.

2. Olumlu Rapor – Olumsuz Rapor

Mükellefler hakkında SMİYB düzenleme veya kullanma konusunda belirlemenin bulunmadığı vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen tüm raporlar iade uygulaması açısından olumlu rapor sayılmaktadır.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde yer alan düzenlemeye göre Vergi İnceleme Elemanlarınca düzenlenen raporların olumlu rapor sayılabilmesi için,

- İnceleme dönemine ilişkin KDV beyannamesinde yer alan tüm işlemlerin incelenmiş olması.
- İnceleme sonucunda SMİYB kullanma nedeniyle iade veya dönem indirim KDV tutarından herhangi bir tenzilin önerilmemiş olması.
- SMİYB düzenleme konusunda tespit bulunmaması gerekmektedir.

Vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen ve içerisinde SMİYB kullanma veya düzenleme konusunda belirlemelerin yapıldığı tüm raporlar "olumsuz rapor" olarak kabul edilecektir.

Herhangi bir tutar sınırlaması öngörülmemiştir. Mevcut uygulamada yer alan %5'e kadar indirim reddine imkan veren marj kaldırılmıştır.

YMM'ler tarafından düzenlenen raporlar, olumlu veya olumsuz rapor olarak kabul edilmeyecektir.

Bu düzenlemelere göre; SMİYB düzenleme ve kullanma dışındaki diğer tespitler nedeniyle indirim veya iade tutarında tenzil içeren vergi inceleme raporları "olumsuz rapor" olarak dikkate alınmayacaktır.

3. Özel Esaslara Alınma

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde, mükelleflerin özel esaslara alınmasına neden olan sahte belge, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge, adreste bulunmama, defter ve belgeleri ibraz etmeme, beyanname vermeme, ihtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk uygulaması tespitlerinin nasıl yapılacağı, İdarenin ve Vergi İnceleme Elemanlarının neleri dikkate alacağı hususunda objektif, ayrıntılı ve somut belirlemeler yapılmıştır.

Özel esaslara alınmayı gerektiren raporlarda mükelleflere isnat edilen fiillerin, tespit, bilgi ve

belgelerle somut ve objektif delillere bağlanması amaçlanmıştır. Bir anlamda özel esaslara alınma mevcut uygulamaya göre zorlaştırılmıştır.

SMİYB düzenlediği veya kullandığı konusunda şüphe yöneltilen mükellefe, düzenlediği veya kullandığı belgelerin gerçek ve doğru bir işleme dayandığını delil serbestisi ilkesi çerçevesinde ispat etme imkânı verilmiştir. Düzenlediği veya kullandığı belgelerin sıhhati konusunda inceleme elemanı veya idareyi ikna eden mükellef hakkında genel esaslar uygulanması öngörülmüştür.

İşlemin gerçekliğini veya doğruluğunu ispat eden araçlardan birisi "ödeme"nin tevsikidir. Ancak başka ispat araçlarının kullanılması da mümkün bulunmaktadır.

4. Özel Esaslara Tabi Olan Mükelleflerin İade Talebi

Hakkında SMİYB düzenleme veya kullanma raporu veya tespiti bulunanlar ile özel esaslara tabi tutulmayı gerektiren diğer olumsuz tespit bulunanların iade talepleri teminat karşılığında veya münhasıran vergi inceleme raporuna istinaden yerine getirilecektir. Bu gruba giren mükelleflerin YMM raporuna istinaden iade almaları mümkün değildir. Verilen teminatlar münhasıran inceleme raporuna göre çözülecektir.

4.1. Kendileri Hakkında Olumsuz Rapor Veya Tespit Bulunan Mükelleflerin İade Taleplerinin Yerine Getirilmesinde Aranacak Teminatlar

<table>
<tr><th rowspan="2">Olumsuz Fiil</th><th colspan="2">Teminat Tutarı</th></tr>
<tr><th>Olumsuz Rapor</th><th>Olumsuz Tespit</th></tr>
<tr><td>Sahte Belge Düzenleme</td><td>5 Kat</td><td>4 Kat</td></tr>
<tr><td>Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Düzenleme</td><td>4 Kat</td><td>3 Kat</td></tr>
<tr><td>Sahte Belge Kullanma</td><td>4 Kat</td><td>3 Kat</td></tr>
<tr><td>Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge Kullanma</td><td>3 Kat</td><td>2 Kat</td></tr>
<tr><td>Adreste Bulunamama</td><td colspan="2">2 Kat</td></tr>
<tr><td>Defter Belge İbraz Etmeme</td><td colspan="2">İbraz edilmeyen dönemler için edilinceye kadar iade yapılmaz - diğer dönemler için 2 Kat</td></tr>
<tr><td>İhtiyati Tahakkuk- İhtiyati Haciz</td><td colspan="2">İhtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz tutarı kadar teminat verilmesi halinde genel esaslara tabi olur.</td></tr>
<tr><td>Beyanname Vermeme</td><td colspan="2">Verilmeyen dönemler için iade yapılmaz. Diğer dönemlerle ilgili iade talepleri ise münhasıran inceleme raporuyla yerine getirilir.</td></tr>
<tr><td>Haklarında SMİYB düzenleme konusunda "olumsuz rapor" bulunanların, olumsuz raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kuracakları veya ortak olacakları mükellefler ile kanuni</td><td colspan="2">Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiilleri için yapılan düzenlemelere göre işlem yapılacaktır.</td></tr>
</table>

temsilcisi oldukları mükellefler.	

4.2. Kendileri Hakkında Olumsuzluk Bulunmamakla Birlikte Doğrudan Mal Veya Hizmet Temin Ettikleri Birinci Derecede Alt Firmalar Hakkında Olumsuz Rapor Veya Tespit Bulunması Nedeniyle Özel Esaslara Tabi Olan Mükellefler

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmamakla birlikte, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında, olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflerin iade talebi;

- Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlara isabet eden kısım için 3 kat,
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlarına isabet eden kısım için 2 kat,
- SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit (adresinde bulunamama, defter belge ibraz etmeme, beyanname vermeme) bulunması halinde, tespitin ilgili olduğu dönemlere ilişkin alışlarla ilgili olarak iade konusu yapılan vergiler için 2 kat,

teminat gösterilmesi halinde, bu kısımlar teminat karşılığında, diğer kısımlar ise genel esaslara göre yerine getirilir. Teminatlar inceleme raporuna istinaden çözülür.

5. İşlemlerin Gerçekliğini İspat

Özel esaslara tabi tutulma iddiası ile karşılaşan mükellefe fiilinin gerçek ve doğru olduğunu "delil serbestisi" ilkesi çerçevesinde ispat imkânı getirilmiştir. Hakkında SMİYB düzenleme veya kullanma iddiası bulunan mükellef, iadeye konu belgelerin, gerçek bir mal veya hizmet alımına dayandığını delil serbestisi kapsamında iddia ve ispat edebilir. İspata ilişkin sunulacak bilgi belge ve deliller hiçbir sınırlamaya tabi değildir.

Mükellefler, yaptıkları işlemlerin gerçek ve doğru olduğunu tahdidi olmamak kaydıyla aşağıdaki delillerle ispat edilebilir.

1. İşlem bedelinin ödendiğinin belgelendirilmesi. Ödeme aşağıdaki belgelerle tevsik edilebilir.

- Kasadan nakit ödemelerde ödeme belgesinin aslı veya noter onaylı örneği.
- Banka vasıtasıyla ödemelerde, banka dekontu, banka şubesince onaylı internet çıktıları, onaylı hesap ekstreleri
- Kredi kartı (iade talep eden mükellefe ait)
- Tapu devri
- Kamu kurum ve kuruluşları aracılığı ile yapılan ödemeler
- PTT aracılığı ile yapılan ödemeler

2. İşlemin yapıldığını ispat edilebilecek diğer işlem ve belgeler.

- İşlemle ilgili taşıma, yükleme, boşaltma, depolama, ambalajlama ve benzeri işlerin yapıldığına dair belgeler.
- Sigorta, vergi, resim, harç, pay, fon gibi ödemeler yapılmışsa bunlara ait belgeler.

Tebliğde yazılan ispat araçları sınırlayıcı değildir. Bunların dışındaki bilgi, belge ve kanaat getirici tespit ve işlemleri de delil olarak sunmak mümkündür.

Ödemenin banka kanalıyla veya yukarıda sayılan şekillerden birisiyle yapılmış olması tek başına işlemin gerçek ve doğru olduğunu kabul etmeyi zorunlu kılmamaktadır. Bunlar sadece delil olarak ileri sürülebilir. Gerçek bir mal veya hizmet alımına dayanmayan bir belgenin bedelinin banka

vasıtasıyla, çekle veya kamu kuruluşu aracılığıyla ödenmiş olması genel esaslar kapsamına göre işlem yapılmasını gerektirmez.

6. Genel Esaslara Dönüş

Özel esaslara tabi tutulan mükelleflerin hangi durumlarda genel esaslara döneceği olumsuz fiil itibariyle ayrıntılı olarak açıklamıştır. Tebliğde yer alan genel esaslara tabi olmayı kolaylaştıracak üç yeni düzenleme aşağıda özetlenmiştir.

- Mevcut duruma göre SMİYB düzenleme veya kullanma raporuna ve tespitlerine karşı açılan davalara istinaden genel esaslara dönüş için nihai yargı kararı beklenmekteydi. Tebliğde nihai yargı kararı tabirine yer verilmemiştir. Bu durumda ilk derece mahkeme kararının olumlu olması halinde genel esaslara dönüş mümkün olabilecektir.
- Özel esaslara alınan dönemi takip eden vergilendirme dönemlerinden itibaren belirli bir süre içerisinde başka bir olumsuzluk olmadığı takdirde, Tebliğde her olumsuz fiil için ayrı ayrı belirlenen 5,4,3 ve 2 yıllık süreler sonucunda mükellefler kendiliğinden genel esaslara dönüş yapacaklardır.

(Bu süreler sahte belge kullanma fiili için 4, sahte belge düzenleme fiili için 5, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiili için 4, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma fiili için 3, sahte belge düzenleme tespiti için 4, sahte belge kullanma tespiti için 3, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespiti için 3, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespiti için 2 yıl olarak belirlenmiştir.)

- İdarenin olumsuzluğu mükellefe bildirdiği tarihten itibaren 15 gün içerisinde, olumsuzluğa konu işlemin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat eden veya bu tutarı iade hesaplarından çıkaran mükellefler hakkında genel esaslara göre işlem yapılacaktır.

Özel esaslara tabi tutulan mükelleflerin genel esaslara dönüşünü sağlayan şartlar mükellef grupları ve olumsuz fiiller itibariyle aşağıdaki bölümlerde açıklanmıştır.

6.1. Haklarında SMİYB Düzenleme Kullanma Raporu Veya Tespiti Bulunan Mükelleflerin Genel Esaslara Dönüşü

Özel Esaslara Tabi Olmayı Gerektiren Olumsuz Fiil	**Genel Esaslara Dönme Şartları**
Haklarında SMİYB düzenleme raporu bulunanlar (IV/E-6.1.2)	a.) Raporda öngörülen tarhiyatların yargı kararıyla kaldırılması.
	b.) Vergi aslı, ceza ve gecikme faiz toplamının ödenmesi veya toplamı için teminat gösterilmesi şartıyla, sonraki dönemlerle ilgili bir olumlu raporun vergi dairesine intikal etmesi.
	c.) Vergi aslı, ceza ve gecikme faizi toplamının ödenmesi veya toplamı için teminat gösterilenlerin, sonraki dönemlerde iade talebi bulunması halinde talepleri üzerine yapılacak inceleme sonucunda düzenlenecek olumlu raporun vergi dairesine intikal etmesi.
	d.) Özel esaslara alınma dönemini takip eden dönemden başlamak üzere, arada geçen sürede başka bir olumsuzluk olmaması şartıyla, sahte belge düzenleme fiilinde 5 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme fiilinde 4 yıl

	geçmesi.
Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunanlar (IV/E-6.2.2)	a.) Söz konusu belgelerin indirim hesaplarında çıkartılarak düzeltme beyannamesi verilmesi.
	b.) Yapılan tarhiyatın yargı kararıyla kaldırılmış olması.
	c.) Rapora istinaden tarh edilen vergi, ceza faiz, toplamlarının ödenmesi veya tamamı için teminat gösterilmesi.
	d.) Özel esaslara alınma dönemini takip eden dönemden başlamak üzere, arada geçen sürede başka bir olumsuzluk olmaması şartıyla sahte belge kullanma fiilinde 4 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma fiilinde 3 yıl geçmesi.
Haklarında SMİYB Düzenleme Tespiti Bulunanlar (IV/E-7.1.2)	a.) Düzenleme tespitinin yapıldığı döneme ilişkin inceleme sonucunda düzenlenen raporun olumlu olması.
	b.) Düzenleme tespitinden sonra iade talebi olmayanların talebi üzerine yapılan incelemelerin olumlu sonuçlanıp olumlu raporun vergi dairesine intikal etmesi.
	c.) Düzenleme tespitine dayanılarak tesis edilen işlemlerin yargı kararıyla iptal edilmesi.
	d.) Özel esaslara alınma dönemini takip eden dönemden başlamak üzere, arada geçen sürede başka bir olumsuzluk olmaması şartıyla, sahte belge düzenleme tespitinde 4 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme tespitinde 3 yıl geçmesi.
Haklarında SMİYB Kullanma Tespiti Bulunanlar (IV/E-7.2.2)	a.) Mükelleflere verilen 15 günlük süre içerisinde olumsuz tespite konu belgelerin indirim hesaplarından çıkarılarak beyanların düzeltilmesi veya aynı süre içerisinde, işlemin gerçekliğinin ispat edilmesi.
	b.) Olumsuz tespite konu belgelere dayanılarak indirim ve iade konusu yapılan KDV tutarları için sahte belge tespitlerinde 3 kat, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge tespitlerinde 2 kat teminat verilmesi.
	c.) Tespitin ya da tespite dayanılarak tesis edilen

	işlemlerin yargı kararıyla kaldırılması.
	d.) Özel esaslara alınma dönemini takip eden dönemden başlamak üzere, arada geçen sürede başka bir olumsuzluk olmaması şartıyla sahte belge kullanma tespitinde 3 yıl, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanma tespitinde 2 yıl geçmesi.

6.2. Haklarında SMİYB Düzenleme Veya Kullanma Raporu Veya Tespiti Dışında Olumsuz Tespit (Diğer Tespitler) Bulunan Mükelleflerin Genel Esaslara Dönüşü

Olumsuz Fiil	Genel Esaslara Dönme Şartları
Adreste Bulunamama (IV/E-9.1.)	Mükellefin bildirimi veya yoklama sonucunda adresinin tespiti
Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme (IV/E-9.2.)	a.) Defter ve belgeler ibraz edilinceye kadar özel esaslar uygulanır. İbraz ile genel esaslara dönüş olur.
	b.) Tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin ibraz etmeme tespiti bulunanlar, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren genel esaslara tabi olur.
Beyanname Vermeme (IV/E-9.3.)	a.) Verilmeyen Beyannamelerin usulüne uygun olarak verilmesi
	b.) Tarh zamanaşımı öncesi dönemlere ilişkin ibraz etmeme tespiti bulunanlar, tarh zamanaşımının olduğu tarihten itibaren genel esaslara tabi olur.
İhtiyati Haciz-İhtiyati Tahakkuk (IV/E-9.4.)	a.) İhtiyati haciz-ihtiyati tahakkuk istenen KDV tutarı kadar teminat verilmesi b.) Yargı kararı

6.3.Kendileri Hakkında Olumsuzluk Bulunmamakla Birlikte Doğrudan Mal Veya Hizmet Temin Ettikleri Birinci Derecede Alt Firmalar Hakkında Olumsuz Rapor Veya Tespit Bulunması Nedeniyle Özel Esaslara Tabi Olan Mükelleflerin Genel Esaslara Dönüşü (IV/E-11)

Kendileri hakkında herhangi bir olumsuzluk bulunmamakla birlikte, doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri mükellefler hakkında, olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflerin iade talebi;

- Sahte belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlara isabet eden kısım için 3 kat,
- Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti bulunanlardan yaptıkları alışlarına isabet eden kısım için 2 kat,
- SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit (adresinde bulunamama, defter belge ibraz etmeme, beyanname vermeme) bulunması halinde, tespitin ilgili olduğu dönemlere ilişkin alışlarla ilgili olarak iade konusu yapılan vergiler için 2 kat.

teminat gösterilmesi halinde, bu kısımlar teminat karşılığında, diğer kısımlar ise genel esaslara göre yerine getirilir. Teminatlar inceleme raporuna istinaden çözülür.

Ayrıca;

- SMİYB düzenleme raporu veya tespiti bulunan mükelleflerden alınan belgelerde gösterilen vergilerin indirim konusu yapılmakla birlikte iade konusu yapılmaması,
- İdare tarafından verilen 15 günlük süre içerisinde belgelerin gerçekliğini ve doğruluğunu Tebliğin (IV/E-5) bölümündeki açıklamalara göre ispat edilmesi,
- Özel esaslara tabi olan alt mükelleflerin genel esaslara dönüş yapması,

durumlarında da genel esaslara göre işlem yapılır.

7. Geçiş döneminde uygulama

KDV Uygulama Genel Tebliğinin yürürlüğe girdiği 1 Mayıs 2014 tarihi itibarıyla özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumları, müracaatlarına gerek olmadan bağlı bulundukları vergi dairesi tarafından tebliğin ilgili bölümlerindeki genel esaslara dönüş hükümleri çerçevesinde değerlendirilir ve şartları taşıdığı belirlenen mükelleflerin genel esaslara dönüşü sağlanır.

Bu çerçevede, öncelikle mükelleflerin özel esaslar kapsamına alınmalarını gerektiren fiilleri için tebliğde belirlenmiş olan genel esaslara dönüş için gerekli sürelerin geçip geçmediğine bakılır. Söz konusu süreleri geçiren mükellefler, diğer genel esaslara dönüş şartları aranmaksızın genel esaslara döndürülür.

Süre şartı ile genel esaslara dönemeyen mükellefler için diğer genel esaslara dönüş şartlarının varlığına bakılır.

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu veya kullanma tespiti bulunan mükellefler ile kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmamakla birlikte mal veya hizmet satın aldıkları mükellefler hakkında olumsuz rapor veya olumsuz tespit bulunan mükelleflerden, Tebliğde belirlenen süre ve diğer genel esaslara dönüş hükümlerine göre de özel esaslar kapsamından çıkamayanlara, durumları bağlı bulundukları vergi dairesince bildirilerek özel esaslar kapsamına alınmalarına neden olan sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeleri, bildirimden itibaren 30 gün içerisinde indirim hesaplarından çıkarmaları ve beyanlarını düzeltmeleri veya belgenin gerçekliğini ve doğruluğunu ispat etmeleri istenir.

Düzeltme işlemi, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu hususunda olumsuz rapor ya da olumsuz tespit bulunan belgenin indirim konusu yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinde yapılır. Ancak, düzeltme beyannamesinin verildiği dönemden en son vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesine kadar, bu düzeltme neticesinde aradaki vergilendirme dönemlerinde ödenecek bir vergi çıkmaması kaydıyla, her bir dönem için ayrı ayrı düzeltme beyannamesi verilmesine gerek bulunmamaktadır. Dolayısıyla bu tür durumlarda düzeltmenin yapıldığı vergilendirme dönemi ile en son vergilendirme dönemine ilişkin düzeltme beyannamesi verilmesi yeterlidir. Bu düzeltme neticesinde ödenecek bir vergi çıkması halinde ise bu vergi, vergi ziyaı cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Kendilerine verilen süre içerisinde gerekli düzeltmeleri yapan ve ödenecek vergi çıkması durumunda bu vergiyi, uygulanan müeyyideleriyle birlikte ödeyen mükellefler, düzeltmeleri ya da ödemeyi yaptıkları tarih itibarıyla genel esaslara dönerler. Bu durum vergi dairesince Vergi Denetim Kurulu Başkanlığının ilgili birimlerine bir yazı ile bildirilir.

Bu Tebliğin yayımlandığı tarih itibarıyla;

- Adreslerinde bulunamama olumsuz tespiti nedeniyle özel esaslar kapsamına giren mükellefler, geçerli bir adres bildirmeleri,

- Defter ve belgelerini ibraz etmediği için özel esaslara giren mükellefler, defter ve belgelerini ilgili mevzuata uygun bir şekilde ibraz etmeleri,

- Beyanname vermediği gerekçesiyle özel esaslar kapsamında bulunan mükellefler, verilmeyen beyannamelerini vermeleri

kaydıyla genel esaslara dönerler.

İşletme kapasitesi ile iş hacmi arasında nispetsizlik (tutarsızlık) bulunduğu gerekçesiyle özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumu da Tebliğdeki açıklamalar çerçevesinde değerlendirilir.

Kendisi hakkında bir olumsuzluk olmamakla birlikte doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri safhadan önceki safhalardaki mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit olanların, müracaatlarına ve ilave bir işleme gerek olmaksızın Tebliğin yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bağlı bulundukları vergi dairesi tarafından genel esaslara dönüşü sağlanır.

Haklarında ihtiyati tahakkuk veya ihtiyati haciz uygulandığı için özel esaslar kapsamında bulunan mükelleflerin durumu Tebliğdeki açıklamalara göre değerlendirilir.

Aralık/2009 ve öncesi vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak haklarında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma, beyanname vermeme, adresinde bulunamama, defter ve belge ibraz etmeme olumsuz tespitleri bulunan ve bu nedenle özel esaslara tabi olan mükelleflerden 2006, 2007, 2008 ve 2009 takvim yıllarında faaliyette bulundukları dönemlerin tamamına ilişkin olarak 6111 sayılı Kanunun 7 ve 9 uncu maddeleri kapsamında KDV artırımında bulunanlardan, artırım tutarlarının tamamını ödeyenler ya da 1 Seri No.lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması Hakkında 6111 Sayılı Kanun Genel Tebliğinin (X/6) numaralı bölümünde açıklandığı şekilde teminat gösterenler (teminat gösterdikleri tarihten itibaren) genel esaslara dönerler.

Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunmamakla birlikte alım yaptıkları mükellefler hakkında özel esaslar uygulandığı için iade talepleri özel esaslara göre yerine getirilen mükellefler, alım yaptıkları dönemleri içeren takvim yılı itibarıyla KDV artırımında bulunmuş olmaları halinde genel esaslara dönebilirler. Bu kapsamda olanlarda da genel esaslara dönüş tarihi olarak artırımda bulunulan tutarın tamamının ödendiği veya yukarıda belirtilen şekilde teminat gösterildiği tarih dikkate alınır.

Haklarında sahte belge düzenleme raporu veya tespiti, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespiti, sahte belge kullanma raporu veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanma raporu bulunduğu için özel esaslar kapsamına alınanlardan KDV artırımında bulunabileceklerin ise artırımda bulunmaları genel esaslara dönüşlerini sağlamaz.

Haklarındaki olumsuz raporlarla ilgili olarak 4811 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanma hakkı bulunanların, Kanunun ilgili hükümlerine göre hesaplanacak tutarların tamamını ödemiş olmaları veya ödemeleri halinde sözü edilen bölümlerdeki "ödeme" şartı yerine gelmiş sayılacak ve iade talepleri hakkında buna göre işlem yapılacaktır.

Bu durumdaki mükelleflerin söz konusu Kanundaki hükümlere göre hesaplanan tutarları taksitler halinde ödemek istemeleri halinde, "ödeme" şartının yerine gelmiş sayılabilmesi için;

- Hesaplanan tutarların tamamı ile bir taksite ait tutarın (% 10)'u kadar banka teminat mektubu (herhangi bir kısıtlayıcı şart taşımaması gerekmektedir), devlet tahvili veya hazine bonosu cinsinden teminat göstermeleri,

- Taksitlerin aksatılması halinde diğer taksitlerin muaccel hale geleceğini ve kalan borcun tamamının teminatların paraya dönüştürülmesi yoluyla tahsil edileceğini kabul etmeleri ve bu hususa ilişkin olarak noter vasıtasıyla düzenlenecek bir taahhütnameyi vergi dairesine vermeleri,

gerekmektedir.

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.