

## SAHTE BELGE DÜZENLEME, KULLANMA VE İŞTİRAK FİİLLERİ DOLAYISIYLA TEMİNAT İSTENMESİ VE MESLEK MENSUPLARININ GEÇİCİ OLARAK MESLEKİ FAALİYETTEN ALIKONULMASI

**ÖZET** : 478 sıra No'lu VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ'nde

- Münhasıran sahte belge düzenlenmesi nedeniyle mükellefiyet kayıtlarının re'sen terkin edilmesi halinde teminat uygulaması
- Alınan teminatların iadesi
- 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları SMMM ve YMM'lerin sahte belge düzenlenmesi fiillerine iştirak etmesi halinde ceza ve teminat uygulaması

Konularında açıklama ve düzenlemeler yapılmıştır.

Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkonulan veya meslekten çıkarılan SMMM ve YMM'lerin bu yasakların gereklerini derhal yerine getirmesi, aksi takdirde bu gerekleri yerine getirmeyenler hakkında ilgili Odalar veya TÜRMOB tarafından Cumhuriyet başsavcılığına suç duyurusunda bulunulması gerekmektedir.

Hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanan meslek mensubunun cezanın tatbiki müddetince, 3568 sayılı Kanunun "Mesleğin konusu" başlıklı 2 nci maddesi kapsamında olmamak şartıyla faaliyette bulunması mümkündür.

28/ 3/2013 tarihli ve 6455 sayılı Kanunun<sup>1</sup> 1'nci maddesi ile Vergi Usul Kanununa eklenen ve 11 Nisan 2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 153/A maddesinin

- Birinci fıkrasında 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

<sup>1</sup> 11 Nisan 2013 tarihli ve 28615 sayılı resmi Gazete



gerek görülmediğinin raporda belirtilmesi üzerine işi bırakmış addolunan ve mükellefiyet kayıtları vergi dairesince terkin edilmesi,

- Dördüncü fıkrasında yukarıda sayılanlar hariç olmak üzere, 359 uncu maddede yer alan sahte belge düzenleme fiilini işledikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, keyfiyetin vergi dairesinin itilâna girdiği tarihten itibaren bir ay içinde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 (90.000) Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz gün içinde teminat göstermesinin istenmesi,
- 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından birincim fıkra kapsamında mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilenler ve bu durumu kesinleşenler hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanması,
- 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından dördüncü fıkrada sayılan fiile iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen ve bu durumu kesinleşenlerden beşinci fıkrada yer verilen esaslar dahilinde teminat istenmesi,
- Birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerde teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, dördüncü fıkrada sayılan hallerde ise teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde teminatın maddede belirtilen koşullarda iade edilmesi
- Teminat alınan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarı alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminatın paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi uyarınca mükellefin borçlarına mahsup edilmesi ve mükelleften teminat tutarının tamamlanmasının istenmesi

konularında düzenleme yapılmıştı. Madde, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

11 Şubat 2017 tarihli ve 29976 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 478)'de söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar konusunda düzenleme yapılmıştır.

**Tebliğde**

- Münhasıran sahte belge düzenlenmesi nedeniyle mükellefiyet kayıtlarının re’sen terkin edilmesi halinde teminat uygulaması
- Mükellefiyet kayıtları re’sen terkin edilen gerçek/tüzel kişiler ve tüzel kişiliği olmayan teşekküller ile bunlarla ilişkili sayılanlar için teminat uygulaması
- Gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerle bağlantılı olan adi ortaklıkların, ticaret şirketlerinin ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin işe başlama bildiriminde bulunması halinde teminat uygulaması
- Gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin; mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketi ve tüzel kişiliği olmayan teşekkül ortağı, kanuni temsilcisi veya idarecisi olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde teminat uygulaması
- Alınan teminatların iadesi
- 3568 sayılı kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarının durumu
- 3568 sayılı kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarının maddenin dördüncü fıkrasında sayılan fiile iştirak etmesi halinde teminat uygulaması
- Vergi borcu tutarının alınan teminat tutarının %10’unu aşması
- Teminat tutarının belirlenmesi
- 213 sayılı kanununun 153/a maddesinin birinci fıkrası kapsamına girenler ile 359 uncu maddesinde sayılan fiilleri işleyenlerin duyurulması
- Teminat Uygulamasına İlişkin Diğer Hususlar

konularında açıklama yapılmıştır. Bu açıklamaların ana başlıkları aşağıdaki gibidir.

**I-) Münhasıran Sahte Belge Düzenlenmesi Nedeniyle Mükellefiyet Kayıtlarının Re’sen Terkin Edilmesi Halinde Teminat Uygulaması**

213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin birinci fıkrası hükmüne göre (*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 kaydı re’sen terkin edilen mükellefin;

- Serbest meslek erbabı olması durumunda kendisince,



14.02.2017/32-4

- Şahıs işletmesi (193 sayılı Kanun uyarınca elde etmiş oldukları ticari kazançları gerçek veya basit usulde vergilendirilen gerçek kişiler ile zirai kazançları gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler tarafından işletilen işletmeler) olması durumunda sahibince,
- Adi ortaklık olması durumunda ortaklardan her biri tarafından,
- 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 tarafından,
- Tüzel kişiliği olmayan teşekkül olması durumunda bunları idare edenler tarafından işe başlama bildiriminde bulunulması halinde, adlarına mükellefiyet tesis edilebilmesi; bunların ve mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilenlerin varsa tüm vergi borçlarının ödenmesi ve teminat verilmesi gerekmektedir.

Teminatın 6183 sayılı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde<sup>2</sup> sayılan nev'iden 90.000 Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmaması gerekmektedir.

## II-) İşe Başlama Bildiriminde Bulunulması Gerekmeyen Mükellefiyet Tesisleri

193 sayılı Kanuna göre ticari, zirai ve mesleki kazançlar dışında gelir elde eden gerçek kişiler, maddenin birinci fıkrasında sayılanlardan olsalar dahi bu gelirlerinin vergilendirilmesi için [işe başlama bildiriminde bulunmak zorunda olmadıklarından](#), bu kişiler adına tesis edilecek gelir vergisi mükellefiyetleri için maddenin birinci fıkra hükümleri uygulanmayacaktır.

<sup>2</sup> Madde 10 – Teminat olarak şunlar kabul edilir:

1. Para,
2. Bankalar ve özel finans kurumları tarafından verilen süresiz teminat mektupları,
3. Hazine Müsteşarlığınca ihraç edilen Devlet iç borçlanma senetleri veya bu senetler yerine düzenlenen belgeler (Nominal bedele faiz dahil edilerek ihraç edilmiş ise bu işlemlerde anaparaya tekabül eden satış değerleri esas alınır.),



- **Mükellefiyet Tesis Ettirmeksizin Kayıt Dışı Faaliyette Bulunduğu Tespit Edilenlerin Durumu**

Bu kişiler hakkında idarece 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, bu mükelleflerden 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

Otuz günlük süre sonunda bu şartların yerine getirilmemesi halinde, mükelleflerin açılmış olan mükellefiyet kayıtları vergi dairesi tarafından ayrıca terkin edilir.

Mükelleflerin faaliyetlerine devam etmek istemeleri durumunda, mükellefiyetin tesis edilebilmesi için mükellefiyet kaydı re'sen terkin edilen mükellefin ve kendilerinin varsa tüm vergi borçları ile teminat alacağı tutarının ödenmiş olması şarttır.

### III-) Alınan Teminatların İadesi

Kanunun 153/A maddesinin birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarında sayılan haller dolayısıyla alınan teminatların iadesi hususu, maddenin yedinci fıkrasında düzenlenmiştir.

Bu düzenlemeye göre, birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerden dolayı teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç, 213 sayılı Kanunun 359 uncu maddesinde sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenecek vergi inceleme raporu ile tespit edilmesi durumunda, alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade edilir.

Teminatın iade edilebilmesi fiillerin işlenmediğinin tespitine bağlı olduğu için, bu mükellefler hakkında söz konusu üç yılın sonundan itibaren en geç üç ay içinde bir vergi incelemesi istenilir. Yapılan inceleme neticesinde üç yılın tamamında, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç, 359 uncu maddede sayılan herhangi bir fiilin işlenmediği tespitine raporda yer verilmesi halinde, alınmış olan teminat başkaca vergi borcunun olmaması şartıyla iade edilir. Başkaca vergi borcunun olması durumunda, bu borç tutarı ödenmeksizin teminat iade edilmez.

#### IV-) 3568 Sayılı Kanun Kapsamında Faaliyette Bulunan Meslek Mensuplarının Durumu

213 sayılı Kanununun 153/A maddesinin beşinci fıkrasında, 3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensupları hakkında tesis edilecek işlemlere ilişkin hükümlere de yer verilmiştir.

- Bu hükümlere göre, mükellefiyet kayıtları re'sen terkin edilenlerin münhasıran sahte belge düzenleme fiillerine iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen meslek mensupları hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanacaktır.
- Meslek mensubu hakkında geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezasının uygulanabilmesi için, münhasıran sahte belge düzenleme fiiline iştirak nedeniyle kendisi adına 213 sayılı Kanununun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre kesilen vergi ziyaı cezasının kesinleşmesi şarttır.
- Meslek mensubunun iştirak fiilinin kesinleşmesi halinde, bu durum vergi dairesi başkanlıkları/defterdarlıklarca Gelir İdaresi Başkanlığına (GİB) bildirilir. GİB, meslek mensubu hakkında söz konusu ceza işleminin uygulanması için meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya bildirim yapar.
- Başkanlık tarafından yapılan bildirim oda kayıtlarına girdiği tarihten itibaren beş iş günü içerisinde ilgili meslek mensubuna üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası verilir ve cezanın verildiği bu tarih üç yıllık sürenin başlangıç tarihi olarak kabul edilir. Bu karar üç iş günü içerisinde Başkanlık, TÜRMOB, meslek mensubu ve meslek mensubunun bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir.
- Meslek mensubu hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulamasında bu Tebliğ ile düzenleme yapılmayan hallerde, 31/10/2000 tarihli ve 24216 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve

Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinin 12 nci maddesi<sup>3</sup> hükümleri uygulanır.

- Hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanan meslek mensubunun sürenin sonunda mesleki faaliyetine tekrar devam etmek istemesi halinde, bağlı olacağı vergi dairesine işe başlama bildiriminde bulunması gerekir. İşe başlama bildiriminin alınması üzerine, vergi dairesi mükellefiyet tesis işlemlerini genel usuller çerçevesinde gerçekleştirir.
- Ayrıca, işe başlama bildiriminin alındığı tarihten itibaren bir ay içinde vergi dairesi tarafından hazırlanacak bir yazı ile yazının tebellüğünden **itibaren otuz gün içerisinde meslek mensubundan teminat göstermesi istenir.** Teminatın süresinde gösterilmemesi halinde, istenen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle meslek mensubu adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.
- **Hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanan meslek mensubunun cezanın tatbiki müddetince, 3568 sayılı Kanunun “Mesleğin konusu” başlıklı 2 nci maddesi kapsamında olmamak şartıyla faaliyette bulunması mümkündür.** Söz konusu faaliyetler için tesis edilecek mükellefiyet nedeniyle 213 sayılı Kanunun 153/A maddesi hükümleri uygulanmayacaktır.

<sup>3</sup> Disiplin Cezalarının Uygulanması

**Madde 12** — Disiplin cezaları kesinleşme tarihinden itibaren ilgili oda yönetim kurulu başkanlığınca uygulanır. Oda disiplin kurulu kararlarının birer onaylı örneği, karar tarihinden itibaren 30 gün içerisinde Birlik Disiplin Kurulu Başkanlığına gönderilir.

(Değişik:RG-27/09/2007-26656) Uyarma ve kınama cezaları hariç diğer disiplin cezaları; Maliye Bakanlığı ile diğer ilgili kurum ve kuruluşlara duyurulur. Duyuru yapılan ilgili kurum ve kuruluşlar gerekli önlemleri alırlar. Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, meslekten çıkarma ve yeminli sıfatının kaldırılması cezaları; Resmî Gazete’de ve meslek mensubunun bağlı olduğu Oda ve Birlik internet sayfasında yayımlanır ve yöresinde uygun araçlarla ilan olunur. Disiplin cezaları, meslek mensubunun dosyasında saklanır.

Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, meslekten çıkarma veya yeminli sıfatının kaldırılması cezasını alan meslek mensubu; elindeki işlerini, cezanın kesinleşme tarihinden itibaren 60 gün içerisinde bağlı bulunduğu odaya teslim eder. Oda bu iş veya defter ve belgeleri iş sahiplerine geri verir. İş sahiplerinin isteği halinde; Oda yönetim kurulunca görevlendirilecek bir meslek mensubuna, bu iş veya defter ve belgeler teslim edilir.

(Değişik:RG-27/09/2007-26656) Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma, yeminli sıfatının kaldırılması ve meslekten çıkarma cezalarının, bu Yönetmeliğin 29 uncu maddesine göre kesinleşmesinden sonra (Mülga ibare:RG-4/8/2015-29435)(...) serbest muhasebeci mali müşavir ve yeminli mali müşavirler iş kabul edemez ve mühür ya da kaşe kullanamazlar. Bu konuda Odalarca, Maliye Bakanlığı ile diğer ilgili kurum ve kuruluşlara bildirim yapıldıktan sonra önlem olarak yeminli mali müşavirin mühürlerinin, (Mülga ibare:RG-4/8/2015-29435)(...) serbest muhasebeci mali müşavirlerin ise ruhsatlarının ve kaşelerinin geri alınması sağlanır.

(Ek:RG-27/09/2007-26656) Mesleki faaliyetten alıkoyma, yeminli sıfatının kaldırılması ve meslekten çıkarma cezalarının yargı organlarınca iptal edilmesinin kesinleşmesi ve ilgilinin istemi hâlinde durum ilgili kurum ve kuruluşlara bildirilerek Oda ve Birlik internet sayfasında yayımlanır.



- Mükellefiyet kayıtları re'sen terkin edilenlerin münhasıran sahte belge düzenleme fiiline iştirak etmeleri nedeniyle meslek mensuplarından teminatın alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde, başkaca bir ticari, zirai ve mesleki faaliyeti olmadığı halde münhasıran sahte belge düzenleme veya mevcut faaliyetin yanında sahte belge düzenleme fiillerinin işlendiğinin ya da bu fiillere iştirak edildiğinin tespit edilmemiş olması halinde, başkaca vergi borcu bulunmaması şartıyla, meslek mensubundan alınan teminat iade edilir.
- Meslek mensuplarına söz konusu teminatın iade edilmesi için yukarıda belirtilen fiillerin işlenmediğinin tespiti amacıyla özel bir inceleme yapılmayacaktır. Ancak, teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde bir tespit olması durumunda, tespit edilen yeni fiil;
  - Münhasıran sahte belge düzenleme fiiline iştirak şeklinde ise konunun Başkanlıkça meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya bildirilmesi üzerine, yapılan bildirim oda kayıtlarına girdiği tarihten itibaren beş iş günü içerisinde meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası tatbik edilir. Bu karar üç iş günü içerisinde Başkanlık, TÜRMOB, meslek mensubu ve meslek mensubunun bağlı olduğu vergi dairesine bildirilir,
  - Mevcut faaliyet yanında sahte belge düzenleme fiiline iştirak şeklinde ise meslek mensubundan yeniden teminat istenir.
- Meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezasının uygulanması, söz konusu meslek mensubunun işlemiş olduğu iştirak fiili nedeniyle kendisi hakkında 213 sayılı Kanunun 344 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre kesilen vergi ziyai cezasının kesinleşmesine bağlı olduğundan, iştirak nedeniyle kesilen vergi ziyai cezası kesinleşen meslek mensuplarının bilgisi, meslekten çıkarma cezasının uygulanmasını sağlamak üzere meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya bildirim yapılabilmesi için, vergi dairesi başkanlıkları/defterdarlıklarca Başkanlığa gönderilir.
- Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkonulanlar ile meslekten çıkarılanlar bu yasakların gereklerini derhal yerine getirecek olup, bu gerekleri yerine getirmeyenler hakkında ilgili odalar veya TÜRMOB tarafından Cumhuriyet başsavcılığına suç duyurusunda bulunulur.
- Meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası uygulamasında bu Tebliğ ile düzenleme yapılmayan hallerde Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinin 12 nci maddesi hükümleri uygulanır.





# TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

# MEVZUAT SİRKÜLERİ



14.02.2017/32-9

Diğer taraftan, Tebliğde yer alan ve disiplin cezasının tesisine ilişkin hükümlerin hukuka uygunluğu Birliğimizce incelenmekte olup yapılan inceleme sonucu hukuki yollara başvurulması hususu değerlendirilecektir.

Saygılarımızla...

[“Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 478\)” tam metni için tıklayınız...>>>](#)

Mevzuat Sirküleri



### Vergi Usul Kanunu

#### *Teminat uygulaması:*

#### **Madde 153/A- (Ek: 28/3/2013-6455/1 md.)**

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 edilenlerden, serbest meslek erbabının, şahıs işletmelerinde işletme sahibinin, adi ortaklıklarda ortaklardan her birinin, ticaret şirketlerinde; şirketin, kanuni temsilcilerinin, yönetim kurulu üyelerinin, şirket sermayesinin asgari % 10'una sahip olan gerçek veya tüzel kişilerin ya da bunların asgari % 10 ortağı olduğu veya yönetiminde buldukları teşebbüslerin, tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlerin veya düzenlenen raporda fiillerin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenlerin işe başlama bildirimini alınması halinde, bunlar adına mükellefiyet tesis edilebilmesi için işe başlama bildiriminde bulunanların ve mükellefiyeti terkin edilenlerin tüm vergi borçlarının ödenmiş ve 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 (90.000) Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere teminat verilmiş olması şarttır. <sup>(1)</sup>

Birinci fıkrada sayılanların ortağı oldukları adi ortaklıkların, kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, şirket sermayesinin asgari % 10'una sahip oldukları ticaret şirketlerinin veya idare ettikleri tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin işe başlama bildiriminde bulunması halinde de birinci fıkra hükmü uygulanır.

Birinci fıkrada sayılanların, mükellefiyeti bulunan adi ortaklık, ticaret şirketleri ve tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin kanuni temsilcisi, yönetim kurulu üyesi, idarecisi, asgari % 10 ortağı olması, bunları devralması, kısmen veya tamamen bunlara devrolunması halinde, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girdiği tarihten itibaren bir ay içinde birinci fıkrada yer alan şartların yerine getirilmesi bu mükelleflerden yazılı olarak istenir. Otuz günlük süre içinde şartların yerine getirilmemesi ve sayılan kişilerin statülerinin devam ettirilmesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, gecikme zammı tatbik edilerek mükelleften, birinci fıkrada sayılan kişilerin teminat isteme tarihi itibarıyla tahakkuk



14.02.2017/32-11

etmiş tüm vergi borçları ise mükellef müşterek ve müteselsil sorumlu olmak üzere, bu kişilerden 6183 sayılı Kanun uyarınca takip ve tahsil edilir.

Birinci fıkrada sayılanlar hariç olmak üzere, 359 uncu maddede yer alan sahte belge düzenleme fiilini işledikleri vergi incelemesine yetkili olanlarca mükellef hakkında yapılan inceleme neticesinde düzenlenen raporla tespit edilenlerden bu durumları kesinleşenlerin, keyfiyetin vergi dairesinin ıttılana girdiği tarihten itibaren bir ay içinde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 (90.000) Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla otuz gün içinde teminat göstermesi istenir. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse teminat bunlardan istenir. Verilen sürede şartların yerine getirilmemesi halinde, istenilen teminat tutarı verilen sürenin son günü vade tarihi olarak kabul edilmek suretiyle mükellef adına teminat alacağı olarak tahakkuk ettirilir. Tahakkuk ettirilen teminat alacağı, mükelleften 6183 sayılı Kanun uyarınca gecikme zammı tatbik edilerek takip ve tahsil edilir.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından bu maddenin birinci fıkrasında sayılan haller dolayısıyla mükellefiyeti terkin edilenlerin bu fiillerine iştirak ettiği inceleme raporuyla tespit edilenler ve bu durumu kesinleşenler hakkında üç yıl süreyle geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Sürenin sonunda, meslek mensubunun tekrar faaliyete başlamak istemesi halinde kendisinden bir ay içinde 6183 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde sayılan nev'iden 75.000 (90.000) Türk Lirasından ve düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan toplam tutarın % 10'undan az olmamak üzere yazıyla teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

3568 sayılı Kanun kapsamında faaliyette bulunan meslek mensuplarından dördüncü fıkrada sayılan fiile iştirak ettiği inceleme raporu ile tespit edilen ve bu durumu kesinleşenlerden beşinci fıkrada yer verilen esaslar dahilinde teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Birinci, ikinci ve üçüncü fıkralarda sayılan hallerde teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren üç yıl içinde, sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlenmediğinin tespit edilmesi halinde;



dördüncü fıkrada sayılan hallerde ise teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiillerden herhangi birinin işlendiğinin tespit edilmemesi halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması kaydıyla mükellefe iade edilir. Söz konusu fiillerin işlenmiş olduğunun tespit edilmesi halinde; fiil birinci fıkra kapsamında ise mükellefiyet 160 ıncı maddenin üçüncü fıkrasına göre terkin edilir, terkin tarihi itibarıyla ödenmemiş vergi borçları ile işlenmiş olan fiillerden doğan vergi borcu alınan teminattan mahsup edilir, artan tutar mükellefe iade edilir. Fiil dördüncü fıkra kapsamında ise vergi borçları ile işlenen fiilden doğan vergi borçları teminattan mahsup edilir, ayrıca mükelleften mezkûr fıkra hükmüncü yeniden teminat istenir. Verilen sürede teminatın gösterilmemesi halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

Beşinci ve altıncı fıkralarda belirtilen hallerde, teminat alınmasını takip eden takvim yılının başından itibaren beş yıl içinde mezkûr fıkralarda yer alan fiillerin işlendiğinin veya bu fiillere iştirak edildiğinin tespit edilmemiş olması halinde alınmış olan teminat başkaca vergi borcu bulunmaması durumunda meslek mensubuna iade edilir. Söz konusu fiillerin işlendiğinin veya bunlara iştirak edildiğinin tespit edilmesi halinde, fiil beşinci fıkra kapsamında ise meslek mensubu hakkında meslekten çıkarma cezası uygulanır. Bu cezanın uygulanmasında 3568 sayılı Kanunda yer alan usuller tatbik edilir. Fiil altıncı fıkra kapsamında ise mezkûr fıkra uyarınca işlem tesis edilir.

Bu madde uyarınca teminat alınan mükelleflerin, teminatın alındığı tarihten sonra tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergi borçlarının tutarı alınan teminat tutarının %10'unu aşması halinde, teminat paraya çevrilerek 6183 sayılı Kanunun 47 nci maddesi uyarınca mükellefin borçlarına mahsup edilir ve mükelleften teminat tutarının tamamlanması istenir. Teminatın tamamlanmaması halinde dördüncü fıkranın ilgili hükmüne göre işlem yapılır.

**(Mülga onuncu fıkra: 15/7/2016-6728/20 md.)**

Bu madde hükümlerine göre istenecek teminat tutarı; düzenlenmiş olan sahte belgelerde yer alan tutarların toplamı, faaliyet alanı, mükellefin hukuki statüsü, faaliyette bulunulan il veya bölge, vergi borcu toplamı, fiilin tekrar edip etmediği gibi kıstaslar esas alınarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslara göre, vergi dairesi müdürünün yazılı talebine istinaden defterdar ve/veya vergi dairesi başkanı tarafından tayin edilir.



# TÜRMOB

TÜRKİYE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER  
VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER ODALARI BİRLİĞİ  
(UNION OF CHAMBERS OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF TURKEY)

# MEVZUAT SİRKÜLERİ



14.02.2017/32-13

Birinci fıkrada sayılanlar ile sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullanılması hariç 359 uncu maddede sayılan fiilleri işleyenler Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara göre duyurulur. Bu kapsamda yapılan duyurular vergi mahremiyetinin ihlâli sayılmaz. Fiil tüzel kişilik veya tüzel kişiliği olmayan teşekkül bünyesinde işlenmişse, bunlar da duyurulur.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Mevzuat Sirküleri