



## ÖZEL ESASLARA GİRİŞ ve ÇIKIŞLARDA YENİ DURUM ile ÖZEL ESASLARA GÖRE KDV İADESİ

*NEW SITUATION IN ENTERING AND EXITING  
THE SPECIAL PROCEDURES LIST AND VAT  
REFUND ACCORDING TO THE SPECIAL  
PROCEDURES*

Ümman CERİT(\*)

### ÖZ

26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak 1 Mayıs 2014 tarihinde yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği, bugüne kadar yayımlanmış olan bütün KDV tebliğlerini - 1 ila 123 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerini - yürürlükten kaldırmıştır. Tebliğ ile 2010 yılından itibaren uygulanmakta olan ve KDVİRA (Katma Değer Vergisi İadesi Risk Analizi) sisteminin - iade edilecek verginin önceki dönemlerde hazineye intikali açısından - temel dayanağını oluşturan “Özel Esaslar” ile ilgili kapsamlı değişikliklere gidilmiştir. Özel esaslara giriş ve çıkışlardaki kriterlerde iade talep eden mükellefler lehine değişiklikler olmuştur.

**Anahtar kelimeler:** KDV iadesi, özel esaslar, olumsuz rapor, olumsuz tespit

### ABSTRACT

The VAT General Application Communiqué, which was gazetted on 26 April 2014 and entered into force on 1 May 2014, abolished all the previous 123 General Communiqués. By this newly introduced Communiqué, comprehensive changes were made on the special procedures of the Value Added Tax Return Risk Analysis System which has been implemented since 2010 and forms the impetus behind ensuring that VATs to be returned to taxpayers have been previously transferred to the Treasury. The criteria regarding how to enter and exit the special procedures list underwent some changes, and as a result taxpayers who claim refund are now better-off.

**Key Words:** VAT refund, special procedures, negative report, negative finding

(\*) Vergi Müfettişi

**1- GİRİŞ**

26.04.2014 tarihinde yayımlanan ve Mayıs ayı başından itibaren yürürlüğe giren “Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği” bugüne kadar KDV ile ilgili yayımlanmış olan bütün tebliğleri yürürlükten kaldırarak bir tebliğde toparlanmış, istisna uygulamalarında genel husus ve esaslar açık bir şekilde ortaya konulmuş, tecil ve terkin uygulamasından yararlanacak imalatçıların kapsamı tarımsal üretimi de kapsayacak şekilde genişletilmiş, hızlandırılmış iade sisteminden yararlanma koşulları hafifletilmiş, indirimli teminat uygulaması sistemi tüm mükelleflere açık duruma getirilmiş, tevkifat uygulamalarından kaynaklanan mahsuben iadede incelemesiz ve teminatsız iade alınabilmesine imkân sağlanmış, özel esasa alınma kriterleri değiştirilmiş, özel esasa alınma ile ilgili mükelleflere ispat imkanı sağlanmış, süreden dolayı çıkışlarda re’sen çıkış işlemine geçilmiş, ikinci veya daha alt mükelleflerden kaynaklanan sebeplerle özel esaslar kapsamında bulunan mükellefler, tebliğle getirilen süreleri dolduran mükellefler ile beyanlarını düzelterken veya işlemin gerçekliğini ispat eden mükelleflere özel esaslar kapsamından çıkma imkanı sağlanmıştır.

Bu çalışmada, KDV iadesi özel esaslara göre yerine getirilen mükelleflerin tebliğ sonrası KDV iade işlemlerinin yerine getirilme şartları ile özel esasa giriş ve çıkışlardaki yeni durum ele alınmıştır. Olumsuz tespit ve olumsuz rapor nedeni ile özel esasa alınmada belirlenen yeni kriterler, olumsuz rapor tanımında değişiklik, olumsuz tespitin kayıt ve beyanlar ile doğrulanması, mükelleflere tanınan ispat imkânı, halen özel esasta olanlar ile ilgili yapılacak işlemler, Vergi İnceleme Elemanları tarafından hangi durumlarda özel esasa giriş için Ek- 1 Tablosu düzenleneceği ve tablonun kapsamı makalenin konusunu oluşturmaktadır.

**2- İADE TALEPLERİ ÖZEL ESASLARA GÖRE YERİNE GETİRİLECEK MÜKELLEFLER KAPSAMI**

*Haklarında, düzenledikleri veya kullandıkları belgelerin gerçek duruma aykırı olduğuna ilişkin delil ve karineleri içeren rapor veya tespit bulunan aşağıdaki mükellefler iade taleplerinin yerine getirilmesi bakımından özel esaslara tabidir.<sup>1</sup>*

- 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamına giren mükellefler

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 mükellefler ile ticaret şirketlerinde yönetim kurulu üyesi, kanuni temsilcileri, %10’dan fazla hisseye sahip ortakları.

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme ya da kullanma konusunda haklarında “olumsuz rapor” veya “olumsuz tespit” bulunan mükellefler

Sahte belge veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme konusunda haklarında “olumsuz rapor” bulunan mükelleflerin raporun ait olduğu dönemdeki ortakları, kanuni temsilcileri, bunların kurdukları veya ortak oldukları mükellefler ile kanuni temsilcisi oldukları mükellefler

<sup>1</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-1.3. Bölüm

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.
“özel esaslara tabi mükellefler” den mal ve/veya hizmet satın alanlar

Sahte belge düzenleme fiilini işleyen gerçek kişiler ile münhasıran sahte belge düzenlemek üzere kurulan - ve bu durum “Vergi Tekniği Raporu” ile tespit edilen - ticaret şirketlerinde en az %10 hisse sahibi olanlar, bu şirketlerin kanuni temsilcileri ve raporda fiilin işlenmesinde bilfiil buldukları tespit edilenler 213 sayılı Kanunun (153/A) maddesi kapsamında olan mükellefler olup, bunların iade talepleri özel esasa göre yerine getirilecektir. Bununla birlikte haklarında olumsuz rapor veya tespit olanlar, düzenleme yönünden olumsuz rapor bulunanların ortak ve temsilcileri ile haklarında yukarıda sayılan diğer olumsuz tespitlerden bulunan ve özel esasa tabi mükelleflerden mal veya hizmet satın alanların KDV iade talebi de özel esasa göre yerine getirilmektedir.

### 3- OLUMLU RAPOR ve OLUMSUZ RAPOR TANIMI

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde olumlu rapor ve olumsuz rapor tanımı yapılmış olup, mülga 84 no.lu tebliğde yapılan tanım ile bazı farklılıklar göstermektedir.

**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 Beyanname 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 indirimin olmaması gerekir.<sup>2</sup>

**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.<sup>3</sup>

Yürürlükten kaldırılan 84 no.lu KDV Genel tebliğinde yer alan olumsuz rapor tanımı ile yeni düzenlemedeki olumsuz rapor tanımı farklıdır. Mülga 84 numaralı KDV Tebliği II/1.3. Bölümünde olumsuz rapor için vergi inceleme raporu olma şartı ve kullanma raporlarında reddedilen vergide %5 haddi olmasına rağmen yeni düzenlemede %5 şartı kaldırılmış, sahte belge düzenleme ve kullanma ile ilgili tüm raporlar olumsuz rapor olarak tanımlanmıştır.

**Mükellefler hakkında SMİYB düzenledikleri ya da kullandıkları konusunda belirlemelerin yer aldığı inceleme raporları “olumsuz rapor” sayılır. (84 numaralı KDV Tebliği II/1.3. Bölüm) Sahte belge**

<sup>2</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-1.5. Bölüm

<sup>3</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-1.6. Bölüm

kullanımına dayalı vergi inceleme raporlarının olumsuz rapor sayılması için reddedilen vergi tutarının toplam vergi indiriminin %5'ini aşması gerekir. Sahte belge düzenleme ile ilgili raporlar başka bir şart aranmaksızın olumsuz rapor sayılır.

“Olumsuz Rapor” tanımında, Rapor Türünün Vergi İnceleme Raporu ile sınırlandırılması olayının sona ermiş olması, (Vergi Tekniği Raporunun da olumsuz Rapor kapsamına alınması)” Ek- 1 VERGİ İNCELEME RAPORLARINA EKLENECEK ÖZEL ESASLARA TABİ TUTULACAK MÜKELLEFLERE İLİŞKİN TABLO” nun, sahte belge düzenleme ile ilgili incelemelerde, (komisyon gelirin vergilendirilmesi yönünde Vergi İnceleme Raporu yazılmadan - takdir komisyonuna sevk ile - incelemenin sonuçlandırıldığı durumda) sahte belge düzenleme tespiti yapılan Vergi Tekniği Raporuna eklenmesi gerekliliğini doğurmaktadır.

2010/2 Sayılı KDV İç Genelgesi kapsamında gerçekleştirilen önceki uygulamada Vergi Tekniği Raporu olumsuz rapor sayılmadığından, Vergi İnceleme Raporu düzenlenmeden sonuçlandırılan ancak sahte fatura düzenleme olayının tespiti açısından Vergi Tekniği Raporu bulunan incelemelerde, Vergi İnceleme Elemanı özel esasa giriş için Ek- 1 Tablosu düzenlenmemekte, özel esasa girişler mükellefin Vergi Dairesi tarafından düzenlenecek olan Ek- 2 Tablosuna göre yapılmakta idi.

#### 4- SAHTE BELGE DÜZENLEME OLUMSUZ RAPORUNA GÖRE ÖZEL ESASA ALINMA

*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 edilenler, mükellefiyetin terkin edildiği tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınırlar.*

*Bu kapsamda bir mükellefin özel esaslara alınabilmesi için 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 yarı-sından fazlasının sahte olduğunun, yani herhangi bir mal veya hizmet hareketine ilişkin olmadığı tespitini gerekir. Bu tespit mükellefin herhangi bir ticari işinin olup olmadığı, faturaların düzenlendiği dönemdeki iş durumu, çevresindeki ticari itibarı gibi hususlarla da desteklenmesi gerekir.*

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.<sup>4</sup>

Münhasıran sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenen rapor ile tespit edilen mükelleflerin özel esasa alınması için düzenlenen faturaların yarıdan fazla tutarının sahte olduğunun tespiti şartı aranmaktadır. Belgelerin temin edilememiş olması halinde diğer karinelere göre münhasıran sahte fatura düzenleme tespiti yapılması ve düzenlenen rapora göre özel esas girişi mümkündür.

<sup>4</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-2.1. Bölüm

**5- SAHTE BELGE KULLANMA OLUMSUZ RAPORUNA GÖRE ÖZEL ESASA ALINMA**

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 aşağıda yer alan hususların yanı sıra kullanıcının bu belgeyi kayıtlarına intikal ettirip ettirmediği veya beyannamede indirilecek KDV olarak kullanıp kullanmadığının da tespit edilmesi gerekir.

Vergi incelemesine yetkili olanlar tarafından düzenlenen ve sahte belge kullanılmasına ilişkin olan raporlarda;

- İncelenen mükellefle söz konusu belgelerin düzenleyicisi mükellef/mükellefler arasında gerçek bir teslim ve/veya hizmetin bulunup bulunmadığına, herhangi bir ödemede bulunulup bulunulmadığına, ödemenin şekli (banka, çek, senet, kasa, PTT, kredi kartı vb.) ve malın nakliyesi ile ilgili tespitlere veya sahte belge ticareti amacıyla mükellefiyet kaydı söz konusuysa düzenleyicinin mükellefiyet kaydının terkin edilip edilmediğine ilişkin hususlara yer verilmesi,

- Mükellefin söz konusu belgelerdeki mal ve/veya hizmetleri gerçekten alıp almadığının ilave çalışmalarla (kaydi envanter, randıman, karşıt inceleme ve tespit gibi) desteklenmek suretiyle değerlendirilmesi,

- Sahte belge oldukları tespit edilmiş olan belgelerin tutar ve mahiyet bazında tetkik edilerek, bu belgelerde yer alan mal ve/veya hizmetlerin mükellefin söz konusu dönemdeki iş ve işlemlerinin niteliğine, stok durumuna, sermaye ve ödeme kapasitesine uygun olup olmadığının değerlendirilmesi,

- İnceleme dönemine ait beyanları tetkik edilmek suretiyle, mükellefin vergi ödeme gayretlerinin değerlendirilmesi, sürekli olarak devreden KDV beyanı veya iş hacimlerine uygun tutarlarda KDV ödenmemesi veyahut sektör ortalamasının altında karlılık beyanı gibi hususların ortaya konulması gerekir.

Sahte belge kullanımına dayalı KDV indirimlerinin vergi inceleme raporu ile veya mükellefin düzeltme beyanları ile indirilecek KDV tutarlarından düşülmesi durumunda mükellef özel esaslara tabi tutulmaz.<sup>5</sup>

Tebliğdeki düzenleme ile sahte belge kullanımına ilişkin raporlarda, sahte faturaya isabet eden KDV'nin indirimlerden çıkarılarak, KDV beyanlarının düzeltilmesi işleminin yanı sıra; fatura bedelinin ödeme şekli, ödeme belgesi, nakliye ile ilgili tespitler, faturayı düzenleyen ile ilgili VTR tespitleri, mükellefiyetinin terkin edilip edilmediği, malın gerçekten alınıp alınmadığına dair kaydi envanter/randıman çalışması, fatura kullanan mükellefin iş hacmi içindeki fatura tutar ve miktarının analizine yer verilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Belirtilen şekilde işlemin gerçekliğinin tespit edildiği raporlar ile, son beyan dönemi itibarı ile sahte belge kullanılan dönemden itibaren indirimlerin düzeltilmesi sonucunda ödenecek KDV ye geçilmeyen sahte belge kullanımına dayalı Vergi İnceleme Raporları için özel esasa alınma işlemi olmayacağından Ek- 1 Tablosu düzenlenmeyecektir.

Uygulamada malın gerçekten alındığına mükellefin varsa kapasite raporu verileri, kaydi envanter/randıman çalışması sonucunda kanaat getirildiği hallerde malın belgesiz alındığı, faturanın ise maliyet

<sup>5</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-3.4. Bölüm

kaydı oluşturmak için sahte fatura düzenleyicilerinden temin edildiği durumlarla sıklıkla karşılaşmaktadır. Dolayısı ile sahte fatura ile kayıtlara alınan mal her zaman gelir veya kurumlar vergisi açısından reddiyat getirmemekle birlikte, hakkında düzenlemiş olduğu bütün faturaların sahte olduğuna dair VTR düzenlenerek bu rapor ile kullanıcı olarak incelemeye sevk edilen mükellefin, münhasıran sahte fatura işini yapana mal bedelinin tamamını banka aracılığı ile ödemesi işinde muvazaa aramak gerekecektir. Kaldı ki bu şekilde münhasıran sahte fatura ticareti yaptığı konusunda hakkında rapor bulunan sahte fatura düzenleyicisine, düzenlemiş olduğu fatura bedelinin tamamının ödendiğinin tespit edilmesi, hem Vergi Tekniği Raporundaki tespitin hem de kullanıcı hakkında yapılacak olan KDV indirim reddinin doğruluğu konusunda kuşku uyandıracaktır.

Münhasıran sahte fatura düzenlemek için oluşturulan mükellefiyetler adına banka hesabı açılmakta, fatura bedelinin tamamı bu hesaba kullanıcının banka hesabından aktarılmakta, belgeyi kullanan mükellef ödenen tutarı kendi çalışanı ile sahte fatura düzenleyenin hesabından fiilen çekmekte ve kasasına geri koymakta veya hesaba yatan para aynı gün birkaç dakika içinde başka hesaplara aktararak fatura muhteviyatı işlem gerçek gösterilmeye çalışılmaktadır.

Dolayısı ile sahte fatura kullanan mükellefler hakkında yapılan incelemeler sırasında, fatura bedelinin banka aracılığı ile ödendiğine dair tevsik edici belge sunulduğunda ödeme yapılan hesabın kime ait olduğu, hesap hareketleri, hesaptan çekiş yapanların kimlik bilgileri ile ilgili detaylı tespit yapılması gerekecektir.

Sahte fatura her zaman KDV ödememek için kullanılmamaktadır. Ekonomide kayıt dışı dolaşan malın belirli bir aşamada zorunlu olarak belgeli çıkışının yapılması durumunda muhasebe işlemlerinde oluşacak fiktif karın önüne geçilmek için de yoğun olarak sahte faturaya gereksinim duyulmaktadır. Örneğin ithalatta gümrük vergisinden kaçınmak için düşük bedelli mal yurda girmekte, sonraki aşamalarda hasılatın gizlenemediği durumlarda kayıt dışı maliyet sahte belge ile örtülmektedir.

Sahte belge kullanımının ihtiyaç halinde olmasının önüne geçmek için her aşamadaki kayıt dışılık önlenmelidir. İthal malını %10'u bedelle kayıtlarına alan ve satış bedelinin tamamı için fatura düzenlemek durumunda olan mükelleflerin, maliyet kayıtlarındaki belge açığını sahte fatura ile kapattıkları, üstelik bunu profesyonelce yaptıkları, ödemelerin tamamı için banka aracılığı ile ödemeye dair tevsik edici belge sundukları, ancak söz konusu sahte faturalar için banka hesaplarından aktarılan bedellerin sahte fatura kullanana geri döndüğü yapılan incelemelerde ortaya çıkmaktadır.

Öte yandan mevcut iş yükü ve incelemelerin bitirilmesinin süreye bağlı olması gibi nedenlerle gerçek durumun tespiti güçleşecektir.

## **6- İŞLEMLERİN GERÇEKLİĞİNİ İSPAT**

*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. Karşı deliller incelemeye başlanmış olması halinde inceleme elemanına, incelemeye başlanmamışsa ilgili vergi dairesine 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 Kanunun 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 mükelleflerin, delillerini bir rapora bağlamak suretiyle ve işlem ve belge ile ilgili olmak koşuluyla ileri sürmeleri gerekir. İşlem ve belgeyle ilgili olmayan iddia ve deliller dikkate alınmaz.

*Bu şekilde ileri sürülen iddia ve deliller, inceleme elemanı veya idare 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.<sup>6</sup>*

“Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği” ile mükelleflere sahte belge düzenleme ve kullanma olayında ispat imkanı getirilmiştir. İspat, inceleme veya idari aşamada olabilecektir. İspatın işlem ile ilgili ve belgeye dayanması, yazılı olarak yapılması gerekmektedir. İnceleme sırasında mükellefin işlem ile ilgili delil sunması halinde, sunulan delillerin değerlendirilmesi, işlem ile ilgili olduğuna kanaat getirilirse mükellefin özel esasa alınmaması öngörülmüştür.

Sahte fatura kullanma raporlarında faturaların kayıtlara alınması, maliyete ve indirilecek KDV hesaplarına intikal ettirilmesi, KDV beyanında indirim konusuna edilmesi bu rapora (özel esasa giriş ile ilgili) Ek- 1 tablosu eklemek için yeterli olmayacaktır. Mükellef malın taşınmasına ait nakliye belgesi, mal bedelinin ödendiğine dair ödeme belgesi vb. deliller ile işlemin gerçekliğini ispatladığında özel esas kapsamı dışında kalacaktır.

## 7- SAHTE BELGE DÜZENLEME OLUMSUZ TESPİTİ

*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 itilâna girmesidir. Bu kapsamda öncelikle mükellef tarafından düzenlenen belgenin sahte olduğunun net olarak tespit edilmesi gerekir.*

*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.*

*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.*

*Bu şekilde hakkında sahte belge düzenleme tespiti bulunan mükellefin bilinen adresinde en az iki kişiden oluşan bir grup tarafından yoklama yapılması ve yapılan yoklamada adresinde bulunup bulunmadığı, tespitini ilgili olduğu dönem itibarıyla bildirdiği ticari faaliyetinin bulunup bulunmadığı, işlet-*

<sup>6</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-5. Bölüm

me kapasitesi ile beyanlarının uyumlu olup olmadığı, işyeri çevresindeki esnaf, site yöneticisi, muhtar gibi kişilerden alınan ifadelerle ticari faaliyeti ve itibarı değerlendirilmek suretiyle, olumsuzluk 15 gün içerisinde tutanağa bağlanır. Olumsuzluk tespit edilememesi veya bu yoklamanın 15 gün içerisinde yapılamaması durumunda mükellef özel esaslar kapsamında çıkarılır.<sup>7</sup>

Tebliğde sahte belge düzenleme olumsuz tespiti nedeni ile özel esasa giriş için düzenlenen belgenin sahte olduğunun net olarak tespitinin gerektiği belirtilmektedir. Sahte belge düzenleme ihtimali veya şüphesi nedeni ile incelemeye sevk edilen mükellefler bu kapsamda tutulmamıştır. Dolayısı ile sahte belge düzenleme nedeni ile düzenlenen Vergi Tekniği Raporlarına istinaden, incelenen mükellefe fatura düzenleyen mükelleflerden, sahte belge düzenleme ihtimali nedeni ile incelemeye sevk edilen olduğunda, sahte belge düzenleme eylemi net olarak tespit edilmeden, sadece incelemeye sevk işlemi özel esas için yeterli olmayacaktır. Sahte belge düzenleme ile ilgili VTR ye ek olacak Ek- 1 tablosuna, Raporda sahte fatura düzenleme şüphesi ile incelemeye sevk edilen mükellefler alınmayacaktır. Rapora göre düzenleme nedeni ile özel esasa giriş incelenen mükellef için söz konusudur.

Risk analiz merkezince sahte belge düzenleme olumsuz tespiti yapılan mükellefler ile ilgili vergi dairelerince ticari faaliyete dair yoklama yapılarak işletme kapasitesi ile beyanının uyumu değerlendirilecek, olumsuzluk tespiti 15 gün içinde tutanağa alınacaktır, olumsuzluk tespiti yoksa veya 15 gün içinde tutanak tutulmaması halinde mükellef özel esastan çıkarılacaktır.

#### 8- SAHTE BELGE KULLANMA OLUMSUZ TESPİTİ

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.

Sahte belge düzenleme raporundan hareketle alıcının sahte belge kullanımından bahsedilebilmesi için, belgenin sahteliğinin yanı sıra, düzenlenen sahte belgenin kullanıcı tarafından kayıtlara intikal ettirilip ettirilmediği ve beyannameye 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.

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.

<sup>7</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-3.3 Bölüm



*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 tespit tarih itibarıyla özel esaslar kapsamına alınır.<sup>8</sup>*

Tebliğde, sahte belge kullanma tespiti için belgenin sahte oluşu, belgeyi düzenleyen ve kullanan tarafından bildirimlere (Bs- Ba Bildirimi) dâhil edilmesi olumsuz tespit için yeterli görülmemiş, sahte belgenin kullanıcının kayıtlarına ve KDV beyanında indirilecek KDV tutarına dâhil edildiğinin tespiti "sahte belge kullanma olumsuz tespiti" için zorunlu kılınmıştır. Buna göre hakkında düzenlemiş olduğu bütün faturaların sahte olduğu ve münhasıran sahte fatura ticareti yaptığı konusunda Vergi Tekniği Raporu düzenlenen mükellefin, Bs bildirimlerinde yer alan ve sahte fatura kullanma nedeni ile incelemeye sevk edilen muhtemel sahte fatura kullanıcıları somut tespit yapılmadan özel esasa alınmayacak, düzenlenecek olan Ek- 1 tablosuna Bs bildiriminde yer alan mükellefler dâhil edilmeyecektir.

Sahte fatura kullanma olumsuz tespiti için yapılan incelemeler sırasında sahte fatura kullanıldığının tespiti halinde inceleme sonuçlanmadan vergi dairesine bir yazı ile bildirilerek özel esas girişi yapılabilecektir.

## **9- İADE TALEBİNİN YERİNE GETİRİLMESİ ve GENEL ESASLARA DÖNÜŞ**

### **9.1- Haklarında Sahte veya Muhteviyatı İtibarı ile Yanıltıcı Belge Düzenlediği veya Kullandığı Konusunda Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar**

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda rapor bulunanların iade taleplerinin yerine getirilmesi ile ilgili tebliğin IV/E-6. bölümünde yapılan açıklamalara göre oluşturulan tablo aşağıda alınmıştır.

Buna göre hakkında olumsuz rapor bulunanların iade talepleri belirlenen nispette gösterilecek olan teminata veya münhasıran vergi inceleme raporuna göre (YMM Raporu geçerli değil) gerçekleştirilecek, teminatların çözümü de yine münhasıran vergi inceleme raporuna göre yapılacaktır.

Olumsuz Rapor ile ilgili özel esastan genel esasa geçiş (özel esastan çıkış) kriterleri aşağıda alınmıştır. Çıkışlar sahte belge, muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge olma durumu ile raporun düzenleme veya kullanma raporu olma durumuna göre değişmektedir. Tebliğin getirdiği en önemli ve mükellefleri rahatlatacak yenilik süreden dolayı çıkışların mükellef başvurusuna gerek kalmaksızın re'sen yapılacak olmasıdır.

<sup>8</sup> Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-3.5 Bölüm

İade talep eden mükellef hakkında		İade talebinin yerine getirilmesi	İade talebi ile ilgili yapılacak işlem	Genel esaslara dönüş
<b>OLUMSUZ RAPOR</b>	Düzenleme raporu	Sahte Belge Düzenleme	5 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rapora bağlı tarhiyatın yargı kararı ile terkinini</li> <li>• Rapora bağlı tarhiyat, ceza ve gecikme faizinin ödenmesi</li> <li>• Olumlu Rapor</li> <li>• Süre Sahte belge 5 yıl, Muh. İt. Yan. Belge 4 Yıl</li> </ul>
		Muhteviyatı İtibarı İle Yanıltıcı Belge Düzenleme	4 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	
	Kullanma Raporu	Sahte Belge Kullanma	4 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Düzeltme beyanı</li> <li>• Rapora bağlı tarhiyatın yargı kararı ile terkinini</li> <li>• Rapora bağlı tarhiyat için ödeme veya teminat</li> <li>• Süre Sahte belge 4 yıl, Muh. İt. Yan. Belge 3 Yıl</li> </ul>
		Muhteviyatı İtibarı İle Yanıltıcı Belge Kullanma	3 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	

**Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-6.1, 6.2. Bölüm**

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge düzenlediği veya kullandığı konusunda olumsuz tespit bulunanların iade taleplerinin yerine getirilmesi ile ilgili tebliğin IV/E-7. bölümünde yapılan açıklamalara göre oluşturulan tablo aşağıda alınmıştır.

Buna göre hakkında olumsuz tespit bulunanların iade talepleri belirlenen nispette gösterilecek olan teminata veya münhasıran vergi inceleme raporuna göre (YMM Raporu geçerli değil) gerçekleştirilecek, teminatların çözümü de yine münhasıran vergi inceleme raporuna göre yapılacaktır.

Olumsuz tespit ile ilgili özel esastan genel esasa geçiş (özel esastan çıkış) kriterleri aşağıda alınmıştır. Çıkışlar sahte belge, muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge olma durumu ile tespitin düzenleme veya kullanma tespiti olma durumuna göre değişmektedir. Tebliğin getirdiği en önemli ve mükellefleri rahatlatacak yenilik süreden dolayı çıkışların mükellef başvurusuna gerek kalmaksızın re' sen yapılacak olmasıdır.

İade talep eden mükellef hakkında		İade talebinin yerine getirilmesi	İade talebi ile ilgili yapılacak işlem	Genel esaslara dönüş
<b>OLUMSUZ TESPİT</b>	Düzenleme tespiti	Sahte Belge Düzenleme	4 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tespitin ilgili olduğu dönem ile ilgili olumlu rapor</li> <li>• Talep üzerine sonraki dönem için olumlu rapor</li> </ul>
		Muhteviyatı İtibarı İle Yanıltıcı Belge Düzenleme	3 kat Teminat veya Münhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Yargı kararı</li> <li>• Süre Sahte belge 4 yıl, Muh. İt. Yan. Belge 3 Yıl</li> </ul>
	Kullanma tespiti	Sahte Belge Kullanma	15 günlük sürede belgenin doğruluğunu ispat Belgede yer alan KDV tutarını indirim ve iadede çıkarılma Sahte belgeye isabet eden kısma 3 kat Teminat veya Bunların yapılmaması halinde Múnhasıran vergi inceleme raporu	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dúzeltme beyanı veya ispat</li> <li>• Sahte belgeye isabet eden KDV nin 3 katı teminat, muh.it. yan. Belgede 2 kat teminat</li> <li>• Olumlu rapor</li> <li>• Süre Sahte belge 3 yıl, Muh. İt. Yan. Belge 2 Yıl</li> </ul>
		Muhteviyatı İtibarı İle Yanıltıcı Belge Kullanma	3 kat Teminat veya Múnhasıran vergi inceleme raporu Alınan teminatlar VİR ile çözülür	

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-7.1, 7.2. Bölüm

### 9.2- Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar

Kendileri hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit bulunmayan ancak doğrudan mal aldığı mükellefler hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit bulunanların iade talepleri ile ilgili yapılacak işlemler Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-11. bölümünde açıklanmıştır. Tebliğde yapılan açıklamalara göre oluşturulan tablo aşağıda olup, alışa isabet eden kısma teminat gösterilmesi, alışa isabet eden kısmın iadede çıkarılması, belgenin gerçekliğinin ispatı, yüklenilen KDV içinde tespit bulunan

mükellefe ait alış olmaması durumlarında iade işlemi gerçekleştirilebilecektir. Alışa isabet eden kısma teminat gösterilmesi halinde ise teminatın çözümü vergi inceleme raporuna göre gerçekleşmektedir. İadeden tenzil edilen tutar için indirimde engel başka bir durum yoksa indirimden ret aranmaz.

Doğrudan mal ya da hizmet temin edilen mükellef hakkında		İade talebi ile ilgili yapılacak işlem	Genel esaslara dönüş
Olumsuz Rapor veya Tespit	Kendileri hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit bulunmayan	Sahte belge düzenleme raporu veya tespitinde alışa isabet eden kısma 3 kat teminat veya iadedden çıkarma Alınan teminatlar VİR ile çözülür Muhteviyatı itibarı ile yanıltıcı belge düzenleme raporu veya tespitinde alışa isabet eden kısma 2 kat teminat veya iadedden çıkarma Alınan teminatlar VİR ile çözülür	<ul style="list-style-type: none"><li>• 15 günlük sürede belgenin gerçekliğini ispat</li><li>• Alışa isabet eden kısmın iadedden çıkarılması</li><li>• Yüklenen KDV içinde olumsuz rapor veya tespit bulunan mükellefe ait alış olmaması</li></ul>

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-11. Bölüm

### 9.3- Diğer Olumsuz Tespitler ve 2. Alt Mükellef Nedeni ile Özel Esasa Alınmada Genel Esasa Dönüş

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği IV/E-12. bölümünde yapılan açıklamalara göre kendileri hakkında olumsuzluk bulunmayan ancak 2. alt mükellef (doğrudan mal veya hizmet temin ettikleri safhadan önceki safhalardaki mükellefler) hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması nedeni ile özel esasa alınan mükelleflerin bu tebliğin uygulanmaya başlamasından itibaren re'sen özel esastan çıkışı yapılacaktır. Diğer olumsuz tespitler ile ilgili özel esastan çıkış şartları tabloda alınmıştır.

GENEL ESASA GEÇİŞ
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 halinde genel esasa geçerler.
<b>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 buldukları vergi dairesi tarafından genel esaslara dönüşü sağlanır.</b>

2006, 2007, 2008 ve 2009 takvim yıllarında faaliyette buldukları 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 bulunmama ile 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.

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.

#### 10- DEĞERLENDİRME ve SONUÇ

Bugüne kadar yayımlanmış olan tüm KDV tebliğlerini yürürlükten kaldıran ve Mayıs ayı başından itibaren yürürlüğe giren Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile özel esaslara giriş ve çıkışlar ile ilgili köklü değişikliğe gidilmiş, özel esasa göre KDV iadesinin şartları yeniden oluşturulmuş, sahte belge düzenleme ve kullanma ile ilgili düzenlenecek olan raporların muhteviyatı hakkında belirlemeler yapılmış, süreden dolayı ve 2. alt mükellefteki olumsuzluk nedeni ile özel esastan re' sen çıkış işlemine geçilmiştir.

Tebliğ ile özel esasa alınma ile ilgili idare ve inceleme aşamasında mükelleflere ispat imkânı getirilmiştir. İspat özel esasa alınmadan önce inceleme veya idari aşamada olabileceği gibi, geçiş hükümleri ile halen özel esasta olanlara da 30 gün içinde düzeltme veya ispat için imkân tanınmıştır. Sahte belge kullandığı yapılan incelemede tespit edilen mükellefin vergi inceleme raporuna göre özel esasa alınmasında işlemin gerçekliğini ispat kriteri belirleyici olacaktır. Bununla birlikte sahte belgeye ait indirimlerin reddedilmesi sonucunda son KDV beyanına kadar düzeltme yapıp ödenecek KDV oluşmadığında da özel esasa giriş yapılmayacaktır. Sahte belge düzenleme ve kullanma olumsuz tespitinde ise özel esasa giriş için net tespit aranmaktadır.

Olumsuz rapor tanımı, özel esasa alınma kriterleri, rapor içerikleri ile ilgili yapılan belirlemeler doğrultusunda Vergi İnceleme Elemanları tarafından özel esasa giriş için düzenlenmekte olan Ek- 1 Tablosunun hangi durumda düzenleneceği ve içeriği ile ilgili değişiklikler olmuştur. Aşağıdaki tabloda Olumsuz Rapor türüne göre Vergi İnceleme Elemanları tarafından düzenlenecek olan Ek- 1 Tablosu içeriği alınmış olup, (Tebliğ sonrasında geçerliliği kalmayan 2010/ 2 Sayılı KDV İç Genelgesi yerine henüz yayımlanan genelge olmadığından) tablo tebliğde yapılan açıklamalara göre hazırlanmıştır.

Olumsuz Rapor Türü	Ek- 1 Tablosu Muhteviyatı	Açıklama
<p>Vergi Tekniği Raporu/ Sahte belge düzenleme</p>	<p>Tabloya hakkında rapor yazılan ve sahte fatura düzenlediği tespit edilen mükellef bilgileri ( Kurum ise ortak ve yönetici bilgileri) alınacaktır.</p> <p>Sahte fatura düzenlediği tespiti yapılan ve hakkında rapor yazılan mükellefin Bs Bildiriminde bulunan muhtemel sahte fatura kullanıcıları, haklarında karşıt inceleme yapıp bu faturaları defter kayıtlarına ve indirilecek KDV hesabına dâhil ettikleri tutanak ile tespit edilmeden ve bu tutanak VTR ye ek yapılmadan özel esas tablosuna dâhil edilmeyecektir. Karşıt inceleme yapılan ve bu durum tutanak ile tespit edilen sahte fatura kullanıcıları sahte fatura kullanma olumsuz tespiti olarak özel esas tablosuna alınacaktır.</p> <p>VTR ile sahte belge düzenleme ihtimali nedeni ile incelemeye sevk edilen mükellefler başkaca somut bir tespit yoksa özel esas tablosuna dahil edilmeyecektir.</p>	<p>VTR ye özel esas tablosu düzenlenmesi için komisyon geliri için vergi inceleme raporu yazılmaması, komisyon gelirinin takdir komisyonu kararına göre vergilendirilmesi yolunun seçilmiş olması gerekir.</p> <p>Özel esas girişi için Sahte belge düzenleme olumsuz raporu Tebliğde belirtilen asgari şartları taşımalıdır.</p>
<p>Vergi İnceleme Raporu (Sahte belge düzenleme)</p>	<p>Tabloya hakkında rapor yazılan ve sahte fatura düzenlediği tespit edilen mükellef bilgileri ( Kurum ise ortak ve yönetici bilgileri) alınacaktır.</p> <p>Yukarıda Sahte fatura düzenleme ve kullanma olumsuz tespiti için yapılan açıklamalar bu bölüm için de geçerlidir.</p>	<p>Vergi İnceleme raporuna özel esas tablosu düzenlenmesi için komisyon geliri için vergi inceleme raporu yazılması gerekir.</p> <p>Özel esas girişi için Sahte belge düzenleme olumsuz raporu Tebliğde belirtilen asgari şartları taşımalıdır.</p> <p>Sahte belge düzenleme incelemesinde ana rapor VTR olduğundan yapılacak olan düzenlemenin her hal ve şartta Ek- 1 tablosunun VTR ye ek yapılması şeklinde olması uygulama açısından kolaylık sağlayacaktır.</p>

Vergi İnceleme Raporu (Sahte belge kullanma)	Sahte belgenin kayıt ve beyana intikal ettirildiğinin tespit edildiği, işlemin gerçekliğini ispat edemeyen ve KDV beyanlarının düzeltilmesi sonucunda tarhi gereken vergi hesaplanan mükellefler için düzenlenir ve tabloya yalnız sahte fatura kullanan mükellef bilgileri alınır.	Özel esasa giriş için sahte belge kullanma raporu tebliğde belirlenen asgari şartları taşımalıdır.
---	---	--

Yukarıda belirtilenler dışında bir rapor düzenlendiğinde, örneğin defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi halinde KDV indirim reddi raporu gibi veya inceleme sahte belge kullanma nedeni ile gelmiş olsa bile defter ve belgeler üzerinde tespit yapılmadığında özel esas tablosu düzenlenmeyecektir.

**KAYNAKÇA**

- 26.04.2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- Mülga 84 no.lu KDV Genel Tebliği
- 2010/ 2 Sayılı KDV İç Genelgesi