

**MALİ MÜŞAVİRLİK VE YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK MEVZUATI  
AÇISINDAN DENETİM  
VE RAPORLAMA**

**Tuncel ATABEY**  
Gelirler Başkontrolörü

**TÜRMOB YAYINLARI- 301**  
**ANKARA - 2006**  
Sirküler Rapor Serisi  
Seri No: 2006 - 11

TÜRMOB Adına Sahibi  
**Mehmet TİMUR**

Sorumlu Yazışleri Müdürü  
**Ali E. DOĞANOĞLU**

**Dizgi - Düzenleme**

TÜRMOB  
Basın - Yayın Servisi

**Yayın Türü**

Yaygın Süreli

**Baskı**

Gurup Matbaacılık A.Ş.  
İstanbul Yolu Trafo Karşısı Varlık/ANKARA  
(0.312) 384 73 44

**Baskı Tarihi**

13 Kasım 2006

TÜRMOB Basın Yayın Dağıtım İşletmesi tarafından yayınlanmaktadır  
TÜRMOB - Gençlik Cad. No:107 Anıttepe/ANKARA

---

Sirküler Rapor kitaplarında yer alan yazılarda ileri sürülen görüşler  
yalnızca yazarlarına aittir Yayıncı kuruluş TÜRMOB'u bağlamaz.

## ÖNSÖZ

Bilgi ve iletişimin ön plana çıktığı bir çağı yaşıyoruz. Muhasebecilik, Mali Müşavirlik mesleği doğası gereği bilgiye ve bilgininde sürekli güncel olmasına dayanmaktadır. Bu yapısı itibarıyla mesleğimiz çağımızın en önemli mesleklerinden birisi haline gelmiştir. TÜRMOB ve Odalarımız, meslektaşlarımızın ihtiyaç duyduğu bilgi ve eğitimi karşılaması temel öncelikleri arasındadır.

Meslektaşlarımızın ve aday meslek mensuplarımızın ihtiyaç duyacakları bilgiye, en kolay şekilde ulaşmalarını sağlamak, TÜRMOB'un temel hedeflerinden birisidir. Geniş bir yayın yelpazesi ile bu eğitim ve bilgileneceğe yönelik ihtiyacı karşılamaya çalışıyoruz. **Sirküler Rapor** yayınımla mevzuatta meydana gelen değişiklikleri ve uygulamaya yönelik bilgilendirmeyi sağlama gayreti içindeyiz.

Sirküler kitaplarımız, bir plan doğrultusunda hazırlanarak, her ay bir kitap olarak sizlere ulaştırılmaktadır. Kitaplarımız bir okuma komisyonu tarafından incelendikten sonra basılarak sizlerin istifadesine sunulmaktadır.

Siz değerli meslektaşlarımızın ve stajyerlerimizin beğeni ve takdirini toplayacağına inandığımız 2006-11 Seri Numaralı bu kitabı; Gelirler Başkontrolörü Tuncel Atabey tarafından hazırlanan "**Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mevzuatı Açısından Denetim ve Raporlama**" isimli eser oluşturuyor. Bu çalışma bir kaynak kılavuz niteliğinde olup konuyu örnekleri ile açıklamaktadır.

Kitabın, meslek camiamıza ve uygulamacılara faydalı olmasını diliyorum.

**Nail SANLI**  
**Genel Sekreter**

# İÇİNDEKİLER

<b>GİRİŞ</b>	<b>1</b>
<b>I- 3568 SAYILI MESLEK KANUNU İLE İLGİLİ YÖNETMELİKLE SAPTANAN DENETİM ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI</b>	<b>2</b>
1.1. Denetimin Amacı	2
1.2. Denetim Faaliyetleri	2
1.3. Denetim Sözleşmesi	3
1.4. Denetim Öncesi Saptanacak Hususlar	4
1.5. Denetimin Planlaması	7
1.6. Denetim Kontrolü	7
1.7. Bilgi ve Belgelerin Toplanması	8
1.8. Denetim Çalışma Kâğıtları ve Çalışma Dosyası	10
1.9. Kanunsuz İşlemleri Bildirim Yükümlülüğü	11
1.10. Raporlama Sistemi	12
1.10.1. Rapor Türleri	12
1.10.2. Raporlama İlkeleri	13
1.10.3. Denetim Raporu	14
1.10.3.1. Denetim Raporu Çeşitleri	14
1.10.3.2. Denetleme Raporu ile İlgili Diğer Hususlar	15
<b>II- 3568 SAYILI MESLEK KANUNU UYARINCA YAPILAN YMM TASDİKİ</b>	<b>15</b>
2.1. Tasdik Kapsamı ve Tasdik Sözleşmesi	16
2.1.1. Tasdik	16
2.1.2. Tasdik Amacı	17
2.1.3. Tasdik Talebinin Niteliği	17
2.1.4. Tasdik Kapsamı	18
2.1.5. Denetleme	23
2.1.6. Tasdik Talebi	24
2.1.7. Tasdik Sözleşmesi	25
2.1.8. İnceleme Yeri	26
2.2. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri ve Denetim Yöntemleri	26
2.2.1. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri	26

2.2.2. Araştırma ve İncelemenin Planlanması	27
2.2.3. Kanıt Toplama	28
2.2.4. Denetim Teknikleri	28
2.2.5. Hataların Düzeltilmesi ve Hilelerin Ortaya Çıkarılması	30
2.2.6. Çalışma Kâğıtları	30
2.2.7. Tasdik Sonuçları	31
2.2.8. Tasdik Raporları	32
2.3. Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu	33

### **III- YILLIK GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMELERİ İLE BUNLARA EKLİ MALİ TABLOLAR VE BİLDİRİMLERİN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERCE**

<b>TASDİKİNE İLİŞKİN USULVE ESASLAR</b>	<b>34</b>
3.1. Tasdike İlişkin Esaslar	34
3.1.1. Kapsam	34
3.1.2. Sözleşme Düzenlenmesi	35
3.1.2.1. Genel olarak	35
3.1.2.2. Özel Durumlarda Sözleşme	36
3.1.2.3. Sözleşmelerin Vergi Dairelerine Bildirilmesi	37
3.2. Tasdik Ücreti	38
3.3. Tasdik İşlemi	38
3.3.1. Tasdik Talebinin Niteliği	38
3.4. Tasdik Raporunu Düzenleyecek Yeminli Mali Müşavirler Ve Sorumluluk Uygulaması	39
3.4.1. Tasdik Raporu Düzenleyecek Olan Yeminli Mali Müşavirler	39
3.4.2. Tasdik Raporu Tanzim Eden Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu	40
3.4.2.1. Genel Olarak:	40
3.4.2.2. Müşterek ve Mütessesil Sorumluluğun Tespiti	40
3.5. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri	41
3.6. Yeminli Mali Müşavirlerce Yapılacak Denetim Ve Denetimin Niteliği	43
3.6.1. Kanıt Toplama ve Denetim	43
3.6.2. Karşıt İnceleme	45
3.7. Tasdik Raporunun Vergi Dairesine Teslimi Ve Rapor Dispozisyonu	46
3.7.1. Tasdik Raporunun Vergi Dairesine Teslimi	46
3.7.2. Özel Durumlarda Rapor Düzenlenmesi	48
3.7.2.1. Sözleşmenin Fesh Edildiği Hallerde	48

3.7.2.2. Vergi İncelemesi Yapılan Hallerde	49
3.7.3. Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun Dispozisyonu Ve Raporunda Bulunması Gereken Asgari Bilgiler	49
3.7.3.1. Genel Bilgi	49
3.7.3.2. Usul İncelemeleri	50
3.7.3.2.1. Mükellefin Belge ve Kayıt Düzenine İlişkin Bilgiler	50
3.7.3.2.2. Denetleme Yöntemine İlişkin Bilgiler	51
3.7.3.3. Hesap İncelemeleri	52
3.7.3.4. Sonuç	54
3.8. Yatırım İndirimi Tasdik İşlemlerinde Uyulması Gereken Usul Ve Esaslar	55
3.8.1. Tasdik Zorunluluğuna İlişkin Hadler ve Raporun İbrazı	55
3.8.1.1. Tasdik Zorunluluğu Getirilen Yatırım Tutarı	55
3.8.1.2. Tam Tasdik Yaptıran Mükellefler	56
3.8.1.3. Tasdik İşleminin Yaptırılmaması veya Tasdik Raporlarının Zamanında İbraz Edilmemesi	56
3.8.1.4. Tasdik Raporunun İbraz Süresi	56
3.8.2. Yeminli Mali Müşavirlerin Yatırım İndirimi İstisnası Konusunda Yapacakları Araştırma Ve İncelemeler	57
3.8.2.1. Karşıt İnceleme	58
3.8.2.2. Üretici Veya İthalatçı Firma Bilgileri İle Diğer Belgeler	58
3.8.2.3. Yatırım Harcamalarına İlişkin Borçlanma Ve/Veya Ödeme Bilgi Ve Belgeleri	58
3.8.2.4. Kullanıma Hazır Halde Bulunma	59
3.8.2.5. Harcamalarla İlgili Diğer Belgelerin İncelenmesi	59
3.8.3. Yatırım İndirimi Tasdik Raporlarında Bulunması Zorunlu Bilgiler	60
3.8.4. Yeminli Mali Müşavirlerin Mütessesil Sorumluluğu	60
3.9. Diğer Hususlar	61
<b>IV- KATMA DEĞER VERGİSİ İADESİ TASDİK İŞLEMLERİ</b>	<b>62</b>
4.1. KDV İade İşlemlerinin Tam Tasdiki Yapacak Yeminli Mali Müşavir Tarafından Yerine Getirilmesi	62
Tablo Hakkında Açıklamalar	70
4.2. Süresinde Tam Tasdik Sözleşmesi Düzenleyen Mükelleflerin Önceki Yıllara İlişkin KDV İadeleri	72
4.3. Vergi İncelemesi Yoluyla İade Talebinden Vazgeçilmesi	73
4.4. İade Miktarında Düzeltme	73
4.5. KDV İade Talebi Yerine Getirilmeyecek Mükellefler	75

4.6. İlgili Dönem KDV Beyannamesinin Bütün Olarak İncelenmesi . . . .	76
4.7. Gümrük Beyannamesi İle Döviz Alım Belgelerinin Gerçek Olup Olmadığının Tespiti . . . . .	76
4.8. Aynı Mükellefe İlişkin Değişmeyen Bilgilerin Mütteakip Raporlarda Tekrarlanmaması . . . . .	77
4.9. Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarının Vergi Dairesine Teslimi . . . . .	78
4.10. Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler . . . . .	78
<b>V- TAM TASDİK VE KDV İADE İNCELEMERİNDE</b>	
<b>KARŞIT İNCELEME . . . . .</b>	<b>79</b>
5.1. Defter ve Belgelerin İbrazı . . . . .	80
5.1.1. Defter ve Belgelerin Yeminli Mali Müşavirlere İbraz Zorunluluğu .80	
5.1.2. Defter ve Belgelerin Yeminli Mali Müşavirlere İbraz Edilmesinin Usul ve Esasları . . . . .	80
5.1.3. Defter ve Belgelerini İbraz Etmeyen Mükellefler Hakkında Yapılacak İşlemler . . . . .	81
5.1.4. Yeminli Mali Müşavirlerin Öğrendikleri Bilgileri Saklama Zorunlulukları . . . . .	82
5.2. Karşit İnceleme . . . . .	82
5.2.1. Karşit İnceleme Yapma Zorunluluğu . . . . .	82
5.2.2. Karşit İncelemelerde Uyulacak Esaslar . . . . .	84
5.2.3. Yazılı Teyit Almak Suretiyle Karşit İnceleme . . . . .	87
5.2.4. Teyit Alınması Halinde Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu . .87	
5.2.5. Karşit İnceleme Yapılmasının Zorunlu Olmadığı Haller. . . . .	88
5.2.6. Karşit İnceleme Sonuçlarının Tutanağa Bağlanması . . . . .	90
5.2.7. Karşit İnceleme Tutanaklarında ve Teyit Yazılarında Yer alması Zorunlu Bilgiler . . . . .	90
5.3. Vergi Dairelerinden İstenecek Bilgiler . . . . .	94
5.4. Yeminli Mali Müşavirlerden Bilgi İstenmesi . . . . .	95
<b>VI. DİĞER KAMU KURUMLARINCA YMM'LERDEN TASDİK YAPILMASI TALEP EDİLEN KONU VE BELGELER . . . . .</b>	<b>99</b>
<b>VII- SÜREKLİ BİLGİ VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ . . . . .</b>	<b>105</b>

<b>VIII- YILLIK BEYANNAMENİN SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERCE İMZALANMASI</b> . . . . .	<b>109</b>
8.1. Beyannamelerini İmzalatma Kapsamında Olan Mükellefler . . . . .	110
8.2. Beyannamelerini İmzalatma Kapsamı Dışındaki Mükellefler . . . . .	110
8.3. İmzalatma Kapsamındaki Beyannameler . . . . .	111
8.4. İmzalatma Kapsamı Dışındaki Beyannameler . . . . .	112
8.5. Beyannamelerini İmzalatmayan Mükellefler Hakkında Yapılacak İşlemler . . . . .	112
8.6. Beyannameleri İmzalayacak Meslek Mensupları Ve Sorumlulukları	112
8.7. Müşterek Ve Mütessesil Sorumluluğun Tespiti . . . . .	114
8.7.1. Denetim Elemanlarınca Yapılacak İşlem . . . . .	114
8.7.2. Vergi Dairelerince Yapılacak İşlem . . . . .	115
<b>IX- SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERİN VERGİ USUL KANUNU'NUN MÜKERRER 227'NCİ MADDESİNE GÖRE İMZALANACAK VERGİ BEYANNAMELERİNDE UYULACAK ESASLARA İLİŞKİN MECBURİ MESLEK KARARI</b> . . . . .	<b>116</b>
9.1. Mesleki Çalışma Yöntemi . . . . .	116
9.2. Sınırlı Uygunluk Denetimi (Sud) . . . . .	117
9.2.1. Sınırlı Uygunluk Denetimi Süreci . . . . .	118
9.2.2. Vergi Beyannamesi İmzalanacak İşin Alınması . . . . .	119
9.2.3. Sınırlı Uygunluk Denetiminin Planlaması . . . . .	120
9.2.4. Sınırlı Uygunluk Denetiminin Yürütülmesi . . . . .	120
9.2.5. Sınırlı Uygunluk Denetiminin Sonuçlandırılması Ve Raporla Bağlanması . . . . .	124
9.2.6. Sınırlı Uygunluk Denetim Faaliyetinin Kalite Kontrolü . . . . .	125
9.2.7. Sınırlı Uygunluk Denetim Faaliyeti Çalışma Dosyası Ve Çalışma Kağıtları . . . . .	126
9.2.8. Vergi Beyannamesi İmzalanan Müşterilerin Defter Kayıtlarının Dayanağı Olan Belgeler . . . . .	127
9.2.9. Vergi Beyannameleri İmzalanan Müşterilerin Defter Kayıtları . . . . .	128
9.2.10. Vergi Beyannamesine Esas Finansal Tablolarda Ticari Kardan Vergi Matrahına Geçiş . . . . .	128
9.2.11. Faaliyetin Terkedilmesi Veya İşin Bırakılması . . . . .	129
9.2.12. Vergi Beyannamelerinin İmzalanmasında Sorumluluk . . . . .	130
9.2.13. Sınırlı Uygunluk Denetim Yöntemleri . . . . .	131



## **GİRİŞ**

Bilindiği üzere muhasebe; kurum ve kuruluşların ekonomik faaliyetlerinin rakamsal kayıtlarını düzenler, bu bilgileri faaliyetler ve sonuçları ile ilgililere doğru ve açık şekilde iletir.

Denetim ise; bu bilgilerin ilgili mevzuat ve Genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun olarak ekonomik olayların gerçek mahiyetinin kayıtlarda yer alıp almadığını tarafsız olarak kanıtları ile araştırarak sonuçlandıran ve onaylayan sistematik çalışmadır.

Tanımdan da anlaşılacağı üzere denetim bir süreçtir. Bu sürecin safhaları ise denetim faaliyeti için gerekli olan hazırlık işlemleri, kanıt ve bilgilerin toplanması, bunların işlenmesi ve değerlendirilmesi, değerlendirme sonuçlarına göre denetim sonucuna ulaşılması ve denetim görüşünün de yer aldığı denetim raporunun yazılması ve söz konusu raporun ilgili yere verilmesi şeklinde özetlenebilir. Bu süreçteki denetim faaliyetinin kalite ve güvenilirliğinin teminatı ise, denetim faaliyetinin “önceden belirlenmiş ölçütlere” uygun olarak yerine getirilmesidir. Bu belirleme bizi denetçinin niteliklerine ve denetim sürecinin geneline yönelik bir dizi ölçüte, “denetim standartları”na ulaştırmaktadır.

Denetim standartlarının tarihsel gelişiminde, Amerikan Sertifikalı Kamu Muhasipleri Enstitüsü ( A.I.C.P.A ) bünyesinde kurulan Denetim Standartları Uygulama Komitesi'nin 1972 yılında yayınladığı ve bu güne kadar pek az değişikliğe uğramış olan kurallar ilk kilometre taşını oluşturmaktadır. Ancak bugün itibarıyla denetim standartları konusunda çalışmalar yapan birden fazla uluslararası kuruluş bulunmaktadır. Ayrıca her ülkenin kendine özgü bir denetim standardı uygulaması bulunmaktadır.

Ülkemizde de kanunların verdiği yetki çerçevesinde birden fazla kuruluş tarafından kendi konuları ile ilgili olarak denetim standartları oluşturulmaktadır. Bu standartların bir kolunu da 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve bu kanuna istinaden çıkarılan yönetmelik ve tebliğler belirlenen denetim standartları oluşturmaktadır. Yazımızda adı geçen kanun çerçevesinde yapılan düzenlemeler açıklanmaya çalışılmıştır

## **I- 3568 SAYILI MESLEK KANUNU İLE İLGİLİ YÖNETMELİKLE SAPTANAN DENETİM ÇALIŞMA USUL VE ESASLARI**

### **1.1. Denetimin Amacı**

Denetimin amacı firma, kurum ve kuruluşların sahip ve ortaklarına, alacaklıları ile kredi kuruluşlarına, işçi ile işveren kuruluşlarına, Devletin ekonomik ve idari birimleri ile ayrıca vergi idaresine bunların mali tablolarında yer alan kayıtların gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir olduğunu ortaya koymaktır.

### **1.2. Denetim Faaliyetleri**

Kurum ve kuruluşların ilgililere sundukları bilgilerin gerçeğe uygun, doğru ve güvenilir olduğu tarafsız meslek mensubunca;

- a) Kurum ve kuruluşların varlıklarının kurum ve kuruluşların yararına kullanılıp kullanılmadığının,
- b) Varlıkların adet ve değer olarak kayıtlarda gösterilip gösterilmediğinin,

- c) Varlıkların ilgili mevzuat ve muhasebe prensiplerine uygun ve doğru olarak değerlendirilip, değerlendirilmediğinin,
- d) Varlıklara giren ve çıkan değerlerin kayıtlarda tam ve doğru olarak yer alıp almadığının,
- e) İşletmenin borç ve alacaklarındaki artış ve azalışların tam ve doğru olarak gösterilip gösterilmediğinin,
- f) Kurum ve kuruluşların ekonomik faaliyetleri sonucu varlık artış ve azalışlarının kayıtlar ile mali tablolarda tam ve doğru olarak hesaplanıp hesaplanmadığının,
- g) Mali tabloların ilgili mevzuat ve genel kabul görmüş muhasebe prensiplerine uygun düzenlenip düzenlenmediğinin,
- h) Mali tablolara dayalı vergi beyannameleri ile diğer beyanname ve belgelerinin ilgili mevzuata uygun olup olmadığının tespiti ile gerçekleşir.

### **1.3. Denetim Sözleşmesi**

Firma, kurum ve kuruluşların serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirlere yaptıracağı denetim, yazılı sözleşme ile belirlenir. Bu sözleşmenin yapıldığı tarih ile sözleşmede yer alan hususlar, bağlı oldukları odalara bilgi formu ile 15 gün içinde bildirilir.

Yeminli mali müşavirlerce sözleşmelerde denetimin tasdik işlemine bağlı olup olmadığı denetime başlamadan önce tespit edilir ve her husus sözleşmede açık olarak belirtilir.

Sözleşmede en az aşağıdaki hususların gösterilmesi mecburidir.

- Sözleşmeyi yapan ilgililer,
- Denetimin kapsamı,
- Hazırlanacak tablolar,
- Hesaplanan insan/saat,
- Denetimin yapılacağı yerler,
- Denetim kapsamına alınacak süre ve dönem,
- Varsa önceki dönem denetim yapan meslek mensubu,
- Denetimin başlama ve bitiş tarihleri,
- Raporun teslim edileceği tarih,
- Denetimde görev alacak elemanlar.

#### **1.4. Denetim Öncesi Saptanacak Hususlar**

Meslek mensupları, uzmanlık deneyimlerini ve yeteneklerini gözönünde bulundurarak, teklif edilen işi kabul edip etmemekte serbesttirler. Bunun için denetlenecek kurum ve kuruluş hakkında araştırma yaparak aşağıdaki bilgilerden yararlanırlar:

- a) Genel bilgi;
  - aa) Şirketin ünvanı,
  - bb) Hissedarlar ve hisse nispetleri,

- cc) Faaliyet konusu,
  - dd) İşyerlerinin adresleri,
  - ee) Özetlenmiş mali bilgiler (Bir önceki yıl),
    - Sermaye
    - İhtiyatlar
    - Vergi öncesi kâr
    - Cirolar
  - ff) Organizasyon şeması,
- b) Personel Durumu;
- aa) Ödeme metodu,
  - bb) Yan ödemeler,
  - cc) Personel sayısı ve dağılımı,
- c) Muhasebe departmanı;
- aa) Çalışan muhasebe personel sayısı,
  - bb) Muhasebe organizasyon şeması,
  - cc) İdari ve muhasebe prosedürleri,
  - dd) Hesap planı,
  - ee) Muhasebe uygulama araçlarının tespiti (elle yazım veya bilgisayar),

- ff) Yönetime verilen raporlar,
  - gg) İç kontrol organizasyonunun durumu.
- d) Satışlar;
- aa) Satış cirosunun mamullere göre dağılımı,
  - bb) Satış ve tahsil metodları,
  - cc) Satış sözleşmeleri ile ihracat dosyalarının düzeni,
  - dd) Ortalama müşteri sayısı,
  - ee) Kendi grubuna dahil şirketlere satışlar,
- e) Satın alma;
- aa) Yıllık satın almanın parasal değeri,
  - bb) Satıcıların adet olarak miktarı,
  - cc) Satın alma departmanının çalışma usulü,
  - dd) İthalat dosyalarının düzeni,
  - ee) Kendi grubuna dahil şirketlerden satın almalar,
- f) Envanter;
- aa) Envanter sayımı metodu,
  - bb) Fiziki sayımın süresi,
  - cc) Fiziki sayımın denetimi,
- g) Üretim faaliyetlerinin muhteviyatı.

- h) Maliyet sisteminin saptanması.
- i) Sabit kıymetlerin durumu;
  - aa) Yıllara göre dağılımı,
  - bb) Değer kayıpları,
  - cc) Sayımların kontrolü,
- j) Şirket borç ve alacaklarının durumu.
- k) Vergi idaresi ve diğer resmi kuruluşlarla ilişkileri.
- l) Son iki yıl bilanço ve kâr/zarar tablolarının fotokopileri.
- m) Özel bilgiler.

Meslek mensupları yukarıda belirtilen bilgilerin ışığında denetim ücretini, denetiminin kapsamı ve planlamasını tespit ederler

### **1.5. Denetimin Planlaması**

Yukarıda belirtilen “Denetim Öncesi Saptanacak Hususlar” bölümünde yapılan açıklamalarda dikkate alınarak, yapılacak denetim değerlemeye tabi tutularak planlama yapılır. Denetimin zaman sürecini, denetimde görevlendirilecek eleman sayısını ve iş bölümünü, iç kontrol organizasyonundan yararlanıp yararlanılmayacağını, denetimde ağırlık verilecek hususları içeren yazılı bir denetleme programı yetkili meslek mensubu tarafından hazırlanır ve çalışma dosyası açılarak denetime başlanır

### **1.6. Denetim Kontrolü**

Meslek mensupları denetimin her safhasında planlama ve kontrolü

etkin ve yeterli şekilde yerine getirmelidirler. Denetim faaliyetinde görev alan elemanların çalışmaların yönlendirilmesi ve denetimin amacına uygun bitirilmesi, denetim sorumluluğunu üstlenen meslek mensubunun görevidir.

### **1.7. Bilgi ve Belgelerin Toplanması**

Meslek mensubu, kurum ve kuruluşların mali tablolarında yer alan; varlık, kaynak, gelir ve giderlerinin gerçeği yansıtmadığının ve kayıtlara doğru geçirilip geçirilmediğinin tespiti için gerekli bilgi ve belgeleri toplamak ve değerlendirmek amacı ile aşağıdaki çalışmalarını yerine getirmelidir:

- a) Muhasebe denetimi;
  - aa) Muhasebede kayıt ve matematiksel hataların tespiti,
  - bb) Muhasebe hesaplarında hata ve hilelerin tespiti,
  - cc) Muhasebe hesaplarına intikal etmeyen kayıt dışı işlemlerin tespiti,
  - dd) Muhasebe kayıtlarının genel kabul görmüş muhasebe prensipleri ile mevzuata uygunluğunun tespiti,
  - ee) Muhasebe yöntem ve politikalarının geçmiş yıllar ile mukayesesi ve değişikliklerin nedeninin araştırılması.
- b) Bilanço denetimi;
  - aa) Aktif ve pasif hesapların denetimi,
  - bb) Dönem içi mizanlar ile hesapların bilançoya doğru yansıtılıp yansıtılmadığının kontrolü,



- cc) Bilanço gününden önce meydana gelen ve sonradan tespit edilen işlemlere ait kayıtların kontrolü,
  - dd) Envanter işlemlerinin yapılması ve kontrolü,
  - ee) Kapanış kayıtlarının kontrolü.
- c) Gelir tablosunun denetimi;
- aa) Hasılat ve maliyet hesapları ile randıman ve firelerin kontrolü,
  - bb) Gelirlerle bu gelirlerin elde edilmesinde yapılan giderlerin karşılaştırılması,
  - cc) Gelir ve gider hesaplarının ilgili mevzuata uygunluğunun kontrolü.
- d) Vergi Denetimi;
- aa) Muhasebe belgelerinin mevzuata uygunluğu,
  - bb) Muhasebe defterleri ve kayıtlarının mevzuata uygunluğu,
  - cc) Muhasebe kayıtlarına geçmeyen işlemlerin ve belgelerin tespiti,
  - dd) Aktif ve pasif hesapların değerlemelerinin mevzuata uygunluğu,
  - ee) Alış, satış, dış ticaret, gelir ve giderlerde hata ve hilelerin tespiti,
  - ff) Vergi matrahının doğruluğunun tespiti,
  - gg) Vergi beyannamelerinin (yıllık, münferit ve özel) mevzuata

uygunluğunun tespiti.

- e) Tabloların mali analizleri.
- f) Bilançoların muhasebe kayıtlarına uygunluğunun kontrolü.
- g) Bilanço kalemlerinin standart şekle uygunluğunun kontrolü.
- h) Dönem sonuçlarının yıllık beyannameye intikalinin mevzuata uygunluğunun kontrolü.

Kurum ve kuruluşlarca istenilecek denetim hizmetlerinde yukarıda belirtilen denetim ilkelerinden, ilgili olanları uygulanır

### **1.8. Denetim Çalışma Kâğıtları ve Çalışma Dosyası**

Meslek mensubu, denetimini düzenli bir kayıt sistemi içinde yapmalıdır. Bu kayıt düzeni, çalışma kâğıtları ve bunları toplayan çalışma dosyası ile yerine getirilir.

Çalışma kâğıtları; meslek mensuplarının denetleme yöntem ve teknikleri ile toplanan kanıt ve değerlendirmeleri sonucu ulaşılan kanaati ihtiva eden kâğıtlar olup uygulamada kullanılması mecburidir. Ayrıca, yeminli mali müşavirlerin yaptığı tasdik işlemi ile ilgili denetimlerde, resmi defterler ile gerekli görülen belge ve kayıtlar tarih ve imza atılarak mühürlenir.

Çalışma kâğıtlarının formu, en az aşağıdaki bilgileri ihtiva etmesi şartı ile; meslek mensubunca serbestçe düzenlenebilir.

- a) Denetlenen müşteri, denetimin dönemi, hazırlandığı tarih, hazırlayan meslek mensubunun adı ile sorumlu meslek mensubunun imzası yer almalıdır
- b) İleride denetim faaliyeti araştırıldığında; meslek mensubunun sa

vunmasını temin edecek şekilde; yapılan denetim çalışmalarının tüm safhalarını ve sorumluluk safhalarını göstermelidir Bir yılı kapsayan denetimlerde denetimin en az her ay yapılması ve çalışma kâğıtlarının aylık denetim faaliyetlerini göstermesi zorunludur

c) Hesapların tetkikinde kullanılan özel işaretlerin açıklanması, hesap teyitleri, meslek mensubunun iç kontrol sisteminden yararlanıp yararlanmadığı veya düşünceleri açıkça gösterilmelidir

d) Denetim programına göre denetimi yapılan hususlar ile aksayan denetim faaliyeti konuları nedenleri ile belirtilmelidir.

Çalışma kâğıtları çalışma dosyası içinde on yıl süre ile yetkililerin isteği ile ibraz edilmek üzere saklanmalıdır

Çalışma dosyası: Çalışma kâğıtlarının, doğruluk testlerinin, yazışmaların, denetlenen kuruluşa ait mukavelelerin, talimatların, yönetim karar suretleri gibi meslek mensubunun denetlenen kurum ve kuruluştan ibrazını istediği belgelerin muhafaza edilmesi amacıyla kullanılan denetim dosyasıdır

### **1.9. Kanunsuz İşlemleri Bildirim Yükümlülüğü**

Meslek mensupları; mesleki sorumluluğunun bilincinde, denetim faaliyeti sırasında mevzuat hükümlerine aykırı hatalı ve hileli işlemleri tespit ettikleri takdirde, müşterilerine hata ve hilelerin düzeltilmesini teklif ederler. Bu teklife rağmen, hata ve hilelerin düzeltilmemesi halinde durum yazımızın aşağıdaki bölümünde açıkladığımız olumsuz raporla ilgili mali mercilere aksettirilir. Adli yargıya, intikali gerekli olan ve suç teşkil eden hallerin yetkili mercilere duyurulması mecburidir.

## 1.10. Raporlama Sistemi

### 1.10.1. Rapor Türleri<sup>1</sup>

Meslek mensupları, yaptıkları çeşitli hizmetler dolayısıyla özel standart raporu, tasdik raporu, özel amaçlı rapor ve yardımcı rapor düzenlerler. Özel mevzuatla istenen diğer raporlar da ilgili hükümlere göre düzenlenir.

Raporların özellikleri ile standartları ve raporlara eklenecek cetveler Odalar Birliğince belirlenir ve ilan edilir.

**Özel Standart Denetim Raporu;** ayrıntılı denetim raporundan yararlanılarak düzenlenir. Bu rapor incelemenin kapsamını, genel kabul görmüş muhasebe ve standartları ile ilişkisini, mali tabloların gerçekliğini gösterir ve ilgililere verilecek özet bilgiyi içerir. Özel standart denetim raporunda muhasebe denetiminin kapsamı, yorumlama ve görüş bölümleri bulunur.

**Ayrıntılı Denetim Raporu;** denetim kapsamını, yapılışını, gerekli dipnotlarını, mali tabloları ve istatistik verileri içerir ve raporda tarih, dayanaklar, görüş ve imza bölümlerinin bulunması zorunludur.

**Tasdik Raporları;** ilgili Yönetmelikte belirtilen tasdik işlemleri dolayısıyla Yeminli Mali Müşavirlerin düzenledikleri raporlardır.

Tasdik raporlarının kazıntısız, silintisiz ve açık ifadeleri içerir biçim de düzenlenmesi gerekir. Tasdik raporlarının en az üç örnek düzenlenmesi zorunludur. Bu üç örneğin biri saklanır, ikisi hizmet sunulan firmaya verilir.

---

<sup>1</sup> SM,SMMM ve YMM'lerce tutulacak defter ve kayıtlar ile meslek mensuplarının bildirim mecburiyeti hakkında yönetmelik madde 13

**Özel Amaçlı Raporlar;** meslek mensupları, hizmet verdikleri firmaların ya da resmi mercilerin isteğine uyarak yaptıkları denetimler sonunda Özel amaçlı raporlar düzenlerler. Dönemsel raporlar bu tip raporlardan olup, aylık yada üçer aylık bilgileri kümülatif olarak gösterirler.

**Yardımcı Raporlar;** mali analiz, denetleme ve tasdik işlemleri sırasında başka meslek mensuplarınca düzenlenmiş teknik ve mali raporlardır.

Meslek mensuplarınca denetim ve tasdik raporlarında, yardımcı raporlardaki bilgiler esas alınır

#### **1.10.2. Raporlama İlkeleri <sup>2</sup>**

Raporların kaç örnek düzenleneceği sözleşmelerde belirtilir. Raporlar, en az üç örnek düzenlenip iki örneği firmaya verilir. Bir örneği de meslek mensubunca ilgili dosyada saklanır. Raporların alınıp ve verilmesi tutanakla yada rapor örneğine konulan şerhle yapılır. Rapor ekleri, raporun parçası olup tüm örneklerine eklenir.

Raporlarla ilgili olarak şu kurallara uyulur;

- a) Raporlarda düzenleme amacı belirtilmelidir.
- b) Yardımcı raporlar, ayrıntılı denetim raporları ve özet standart denetim raporları birbirleriyle ilişkili ve uyumlu olmalıdır
- c) Raporlar kısa sürede hazırlanmalıdır
- d) Raporlar belirli standartlara bağlanmalıdır

---

<sup>2</sup> SM,SMMM ve YMM'lerce tutulacak defter ve kayıtlar ile meslek mensuplarının bildirim mecburiyeti hakkında yönetmelik madde 14

e) Raporların dili; maliye ve muhasebe dili olmalı ve raporlarda tablolar, grafikler ve benzeri elemanlar kullanılmalıdır

### **1.10.3. Denetim Raporu**

Denetim Raporlarında yer alması gereken bölümler ile bu bölümlerin içermesi gereken hususlar şunlardır;

- a) Genel bilgi bölümü; ilgililerin belirtildiği,
- b) Denetim kapsam bölümü; dönemi belirtilen mali tabloların genel kabul görmüş denetim standartlarına göre düzenlenip düzenlenmediğinin belirtildiği,
- c) Meslek mensubunun açıklama ve görüş bölümü, denetiminin sonucunda meslek mensubunda oluşan kanaatinin belirtildiği,
- d) Rapor tarihi bölümü; denetimin bittiği tarihin gösterildiği,
- e) Meslek mensubunun imzası; sözleşmeyi imzalayan denetimin sorumluluğunu yüklenen meslek mensubu tarafından raporun imzalandığı bölümleri içerir

#### **1.10.3.1. Denetim Raporu Çeşitleri**

Denetim raporları meslek mensubunun denetim sonucu oluşan görüşüne göre;

- a) Olumlu rapor;** denetim faaliyetinin bitiminde meslek mensubunun olumlu görüşünü ihtiva eden rapordur.
- b) Şartlı denetim raporu;** meslek mensubunun denetim sırasında karşılaştığı denetim kapsamındaki sınırlamalar ile denetlenmesini istediği halleri ihtiva eden rapordur.
- c) Olumsuz rapor;** meslek mensubunun, denetim sırasında incele-

nen yerlerin ve kuruluşların gerçek durumunu yansıtmadığı kanaatına varması sonucu düzenlediği rapordur.

### **1.10.3.2. Denetleme Raporu ile İlgili Diğer Hususlar**

Serbest muhasebeci mali müşavirlerce düzenlenen raporlar ile yeminli mali müşavirlerce tasdiki ihtiva etmeyen raporlarda “ilgili mevzuata uygundur” ibaresi kullanılmaz. Bunun yerine ilgili olan mevzuat hükümlerinin açıkça yazılması zorunludur. Bu ibare ancak yeminli mali müşavirlerce tasdiki ihtiva eden raporlarda kullanılır.

Tasdik işlemine bağlı olsun olmasın denetim raporlarının denetimden sorumlu meslek mensubunca bizzat imzalanması esastır. İmzaları yanında meslek unvanı, bağlı olduğu oda ve oda sicil kayıt numarası belirtilir.

## **II- 3568 SAYILI MESLEK KANUNU UYARINCA YAPILAN YMM TASDİKİ**

Yeminli Mali Müşavirlerce, gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs veya işletmelerinin mali tablo veya beyannamelerinin; vergi, istisna, muafiyet, iade, indirim, tecil, terkin veya zarar mahsubu işlemleri ve benzeri taleplerinin mevzuat hükümlerine, muhasebe ilke ve standartlarına uygunluğu esas alınarak hesapların gerçeğe uygun ve doğru bilgi verecek şekilde tutulmasını ve bu suretle mükelleflerin doğru beyanda bulunmalarını sağlamak amacıyla Maliye Bakanlığı'nca “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”<sup>3</sup> yayınlanmıştır.

---

<sup>3</sup> 02 Ocak 1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

Söz konusu yönetmelikte, Yeminli mali müşavirlerce, gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırım miktarları ve neville ri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ve tasdike ilişkin usul ve esaslar belirtilmiştir.

Yukarıda belirtilen yönetmelik hükümleri çerçevesinde Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları, tescille ilişkin usul ve esaslar aşağıda açıklanmıştır:

## **2.1. Tasdik Kapsamı ve Tasdik Sözleşmesi**

### **2.1.1. Tasdik**

Tasdik, gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin yeminli mali müşavirlerce denetleme ilke ve standartlarına göre uygunluk yönünden incelenmesi, bu inceleme sonuçlarına dayanılarak tasdik kapsamına giren konuların ve belgelerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının imza ve mühür kullanmak suretiyle tespiti ve rapora bağlanmasıdır.

Tasdike esas alınan denetleme ilke ve standartları ile muhasebe ilke ve standartları, mevzuat hükümleri ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri gözönüne alınarak, Maliye Bakanlığınca hazırlanan tebliğlerle belirlenir.

Gerek “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik”, gerekse Maliye Bakanlığı tarafından konuya ilişkin olarak yapılan diğer düzenlemeler çerçevesinde tasdik edilmiş konu ve belgeler kamu idaresinin yetkililerince tasdik kapsamı ölçüsünde incelenmiş olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla kamu idare-



sine tanınan inceleme ve teftiş yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır

### **2.1.2. Tasdik Amacı**

Yeminli Mali Müşavirlerce yapılan tasdik amacı;

- a) Gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin hesap ve kayıtlarının sonuçlarını gösteren mali tablolarının ya nıltıcı olmayacak biçimde eksiksiz ve gerçeğe uygun şekilde düzenlenmesini sağlayarak kamunun istifadesine sunmak,
- b) Gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin ilgili mevzuat yönünden olan taleplerin karşılanmasında çabukluğu sağlayarak hak ve yararlarını korumak,
- c) Vergi idaresi ve mükellef ilişkilerinde güveni hakim kılmaktır.

### **2.1.3. Tasdik Talebinin Niteliği**

Gerçek ve tüzel kişiler veya bunların teşebbüs ve işletmeleri tasdik işleri nedeniyle yeminli mali müşavirin ücret faktöründen ziyade tasdik amacını gerçekleştirecek uzmanlık ve deneyimini esas alarak seçimini yapar.

Yeminli mali müşavirler de üstlenecekleri tasdik işleminin kendilerine getirebileceği riski tespit etmek; tasdik kapsam ve programını belirlemek amacıyla gerekli araştırmalar yapmak zorundadırlar Görevi üstlenecek yeminli mali müşavir, daha önce tasdik talebini karşılayan veya karşılamakta olan meslek mensubundan görüşme yapmak suretiyle bilgi toplayabilir.

#### **2.1.4. Tasdik Kapsamı**

Yeminli mali müşavirlerce vergi mevzuatı yönünden tasdiki yapılabilecek olan konu ve belgeler aşağıda belirtilmiştir.

##### 1- Gelir Vergisi Yönünden:

- a) Yıllık gelir vergisi beyannameleri ve bunlara ekli mali tablolar ve bildirimler.
- b) Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi ile ilgili olarak verilen muhtasar beyannameler.
- c) Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesi ve 82'nci maddesi ile ilgili olarak verilecek münferit beyannameler.
- d) Geçici vergi bildirimleri.

##### 2- Kurumlar Vergisi Yönünden:

- a) Yıllık kurumlar vergisi beyannameleri ve bunlara ekli mali tablolar ve bildirimler.
- b) Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca verilen muhtasar beyannameler,
- c) Kurumlar Vergisi Kanununun 22'nci maddesi uyarınca verilen özel beyannameler.
- d) Geçici vergi bildirimleri.

##### 3- Katma Değer Vergisi Yönünden:

- a) Katma değer vergisi beyannameleri ve ekleri,
- b) İade hakkı doğuran işlem ve belgeler,

c) Maliye Bakanlığınca gerek görülecek katma değer vergisine ilişkin diğer işlem ve belgeler,

4- Veraset ve İntikal Vergisi Yönünden:

a) 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin (a) bendi uyarınca yapılmakta olan servet incelemelerine konu olan bilançolar ve bununla ilgili beyannameler.

b) Veraset ve İntikal vergisi beyannamelerinin ve eklerinin incelenmesi, takdir işlemlerinin yapılması ve tasdiki.

5- Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun Yönünden:

a) 6183 sayılı Kanunun 48. maddesi gereğince borcunun tecilini talep eden mükelleflerin dolduracakları "Erteleme ve Taksitlendirme Talep ve Değerlendirme Formları"

b) 6183 sayılı Kanunun 105'inci maddesi gereğince verilen terkin beyanlarının incelenmesi ve tasdiki,

6- Damga Vergisi Yönünden:

a) 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 18 ve 22'nci maddeleri uyarınca makbuz karşılığı ödemeler için verilecek damga vergisi beyannameleri ile 19 ve 23 üncü maddeleri uyarınca istihkaktan kesinti suretiyle tahsil edilen damga vergileri ile ilgili olarak verilecek beyannameler.

7-Mali Mevzuatta Yeralan Teşvik, İndirim, İstisna ve Muafiyetler

Yönünden:

a) Yatırım indirimi,

- b) Döviz kazandırıcı işlemlerde vergi istisnası,
- c) Yeniden değerlendirme,
- d) Stok değerlemesi,
- e) Eğitim, spor ve sağlık yatırımlarından elde edilen kazanç istisnası,
- f) Dernek, tesis, vakıf ve kooperatiflere muafiyet tanınması,
- g) Diğer teşvik, indirim, istisna ve muafiyetlerle ilgili işlemler,

Yukarıda belirtilen konuların ve belgelerin tasdikine ilişkin olarak Maliye Bakanlığı'nca tebliğ çıkartılmadıkça, yeminli mali müşavirler bu konu ve belgelerle ilgili olarak tasdik işlemi yapamazlar. Maliye Bakanlığı'nca tasdikine izin verilen konular şunlardır

-Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-a-c maddesinde yer alan ihracat teslimleri ile ihracat kaydıyla tecil-terkin kapsamında yapılan teslimlerden doğan katma değer vergisi iadesi işlemleri<sup>4</sup>,

-Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca, vakıflar ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşların vergiden muaf tutulabilmeleri için aranan şartların yerine getirildiğinin ve Bakanlar Kurulu'nca vergi muafiyeti tanınan vakıflarda ve bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetlerinde bulunan kurum ve kuruluşlarda ise aranan muafiyet şartlarının devam ettiği hususunun yeminli mali müşavirlere tasdik ettirilmesi<sup>5</sup>,

---

<sup>4</sup> 18 Şubat 1990 tarih ve 20437 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 1 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

<sup>5</sup> 12 Mayıs 1990 tarih ve 20516 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 3 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

- Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan istisnalarla ilgili işlemler<sup>6</sup>,
- Katma Değer Vergisi Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan uluslararası taşımacılık hizmetleriyle ilgili katma değer vergisi iadesi işlemleri<sup>7</sup>,
- Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde yer alan araçlar, petrol aramaları ve teşvik belgeli yatırımlarla ilgili iade işlemleri<sup>8</sup>,
- Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2 maddesinde yer alan indirimli orana tabi teslim ve hizmetlerle ilgili iade işlemleri<sup>9</sup>,
- Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesinde yer alan bavul ticareti ve yolcu beraberli eşya ihracatıyla ilgili katma değer vergisi iadesi işlemleri<sup>10</sup>,
- Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile bunlara ekli mali tablolar ve bildirimlerin yeminli mali müşavirlerce tasdiki<sup>11</sup>,

---

<sup>6</sup> 17 Mart 1992 tarih ve 21174 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 5 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

<sup>7</sup> 21 Ekim 1992 tarih ve 21382 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 6 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

<sup>8</sup> 15 Nisan 1993 tarih ve 21553 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 8 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

<sup>9</sup> 29 Temmuz 1993 tarih ve 21652 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 9 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

<sup>10</sup> 28 Şubat 1995 tarih ve 22216 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 15 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

<sup>11</sup> 30 Temmuz 1995 tarih ve 22359 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan 18 sıra nolu “SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği”

- Katma Değer Vergisi Kanununun 15 inci maddesinde yer alan diplomatik istisnalar ile ilgili katma değer vergisi iadesi işlemleri<sup>12</sup>,
- 4325 sayılı Olağanüstü Hal Bölgesinde ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde İstihdam Yaratılması ve Yatırımların Teşvik Edilmesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 3'üncü maddesinin (a) bendi ile düzenlenen istisnadan yararlanılması<sup>13</sup>,
- Solvent türevlerinin 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu' nun 8 inci maddesinin 1 inci fıkrası kapsamında teslimine ilişkin tecil-terkin uygulaması ile bu uygulama çerçevesinde indirimli teminat imkanından yararlanılması (ÜretimTasdik Raporu) <sup>14</sup>,
- Yatırım indirimi işlemleri<sup>15</sup>,
- Özel Tüketim Vergisi sıfırlanmış deniz yakıtı uygulamasından yararlanması için mükelleflerin öngörülen şartları sağlayıp sağladıklarının tespiti işlemleri<sup>16</sup>,
- Üreticiler tarafından yerli tarım ürünlerinden imal edilerek teslim

---

12 8 Kasım 1995 tarih ve 22457 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 19 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

13 31 Mart 2001 tarih ve 24359 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 30 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

14 4 Kasım 2002 tarih ve 24926 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 33 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

15 27 Mart 2004 tarih ve 25415 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 35 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

16 22 Temmuz 2004 tarih ve 25530 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 36 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

edilen biyoetanole, harmanlayıcıların ise satın aldıkları biyoetanolu benzinle harmanlamasına ve elde edilen karışımı teslim etmelerine ilişkin işlemler<sup>17</sup>,

-Radyo ve televizyon kuruluşlarının reklam gelirleri ve buna ilişkin üst kurul payı, eğitime katkı payı, özel işlem vergisi incelemeleri<sup>18</sup>,

-4325 sayılı Olağanüstü Hal Bölgesinde ve Kalkınmada Öncelikli Yörelere İstihdam Yaratılması ve Yatırımların Teşvik Edilmesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinin (b) fıkrası ile düzenlenen gelir ve kurumlar vergisi indiriminden yararlanılması işlemleri.<sup>19</sup>

YMM tasdik raporları ile yerine getirilmesi mümkün olan KDV iade işlemleri yukarıda belirtilen SM, SMMM ve YMM Kanunu Tebliğlerinde yer alanlardan ibaret değildir. Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan KDV tebliğleri ile de KDV iadelerinin YMM tasdik raporu ile talep edilmesine imkan tanınmıştır. Konu ile ilgili açıklama yazımızın "4.1. KDV İade İşlemlerinin Tam Tasdiki Yapacak Yeminli Mali Müşavir Tarafından Yerine Getirilmesi" başlıklı bölümünde yapılmıştır.

### **2.1.5. Denetleme**

Gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin hesap dönemleri itibarıyla çıkarılan mali tabloların tasdiki; bu

---

<sup>17</sup> 9 Ağustos 2005 tarih ve 25901 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 38 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

<sup>18</sup> 15 Mayıs 1996 tarih ve 22637 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan "Reklam Gelirleri Üst Kurul Payı Genel Tebliği"

<sup>19</sup> 30 Eylül 2006 tarih ve 26305 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 39 sıra nolu "SM, SMM ve YM Kanunu Tebliği"

tabloların kapsadığı dönemin başından itibaren sürekli denetleme sonucunda yapılabileceği gibi, dönemin kapanmasından sonra yapılacak denetim sonucunda da yapılabilir. Denetimin hangi duruma göre yapıldığı tasdik raporunda açıkça belirtilir

Sürekli denetlemeyi kapsayan tasdik hizmetini veren yeminli mali müşavir, belirli aralıklarla haber vermeksizin kasa sayım ve stok tespiti yapabilir, yıl sonu envanter çalışmalarını denetleyebilir. Yeminli mali müşavirler, tasdik konuları ile ilgili olarak karşıt incelemeler yapabilir. Başka Oda çevrelerindeki karşıt incelemeler, ücreti Ücret Yönetmeliğindeki usul ve esaslar çerçevesinde ödenmek kaydıyla, o odaya mensup yeminli mali müşavirlere yaptırılabilir

#### **2.1.6. Tasdik Talebi**

Tasdik kapsamına giren mali tablolar ve beyannameler ile diğer belgelerin yeminli mali müşavirlerce denetlenmesi ve tasdiki ilgilinin talebi üzerine yapılır

Bankalar ve sigorta şirketleri, dış ticaret sermaye şirketleri, Sermaye Piyasası Kanunu'na göre menkul kıymetlerini halka arz etmiş olan veya arz etmiş sayılan şirketler, aracı kurumlar, yatırım ortaklıkları ve fonları ve Bakanlığın gerek gördüğü diğer şirketler ve kuruluşlar hesap dönemlerine ilişkin mali tablolarını ve beyannamelerini "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"<sup>20</sup> çerçevesinde tasdik ettirirler.

Mali Tablolarının tasdiki zorunlu tutulan gerçek veya tüzel kişilerin yeminli mali müşaviri herhangi bir nedenle seçmemesi halinde bu

---

<sup>20</sup> 02 Ocak 1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır



seçim, YMM Odaları Birliği tarafından ilgili Odaya yaptırılır ve ilgililere bildirilir. Yeminli mali müşavir seçmek zorunda bulunan gerçek ve tüzel kişiler; tasdiki zorunlu tutulan mali tabloların ilgili bulunduğu hesap döneminin başına kadar seçtikleri yeminli mali müşavirleri Birliğe bildirmedikleri takdirde, yeminli mali müşavir seçmemiş sayılırlar.

#### **2.1.7. Tasdik Sözleşmesi**

İlgililerce yaptırılacak tasdik hizmetinin tasdik sözleşmesine bağlanması ve sözleşme tarihinden itibaren 15 gün içinde bir örneğinin yeminli mali müşavirlerce Maliye Bakanlığı'na gönderilmesi zorunludur.

Tasdik sözleşmesinde en az aşağıda yazılı hususlara yer verilir:

- a) Tasdikin amacı, kapsamı, varsa özel nedenleri,
- b) Yeminli mali müşavirlerce verilecek hizmetin niteliği ve süresi,
- c) Tarafların sorumluluk ve yükümlülükleri,
- d) Ücret.

Tasdik sözleşmesi, yazılı gerekçe göstermek şartıyla taraflarca her zaman feshedilebilir. Feshedilen sözleşmeler, fesih tarihinden itibaren en geç 15 gün içinde Maliye Bakanlığı'na bildirilir.

Sürekli denetimlerde yıllık beyannamelerin ve buna ekli mali tabloların beyan edileceği aydan önceki üç ay içinde tasdik sözleşmesi feshedilemez.

Yıllık Mali tablolarının tasdiki zorunlu tutulan işletmelerin, tasdik sözleşmesinin feshi halinde; bu işletmeler bir ay içinde diğer bir yeminli mali müşavirle sözleşme yapmak zorundadırlar.

Tasdik sözleşmesinin feshi halinde yeminli mali müşavir çalışma notlarını ve gerekli tüm bilgileri, yerine geçecek olan yeminli mali müşavire devretmek zorundadır.

Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile bunlara ekli mali tablolar ve bildirimlerin tasdikine ilişkin sözleşmeler ilgili vergilendirme döneminin ilk ayı içinde düzenlenir.

### **2.1.8. İnceleme Yeri**

Tasdik konusu inceleme ve denetleme, ilgilinin iş yerinde yapılır. İncelemenin iş yerinde yapılmasının imkansız olduğu hallerde inceleme, tasdiki yapacak yeminli mali müşavirin bürosunda yürütülür. Bu takdirde ilgili gerekli defter ve belgelerini yeminli mali müşavire bir tutanakla teslim eder.

Sürekli denetlemelerde, inceleme ve denetlemenin ilgilinin işyerinde yapılması esastır

## **2.2. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri ve Denetim Yöntemleri**

### **2.2.1. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri**

İlgililer, tasdik yönetmeliğe göre sözleşme yaptıkları yeminli mali müşavirleri;

- a) Tasdik konularıyla ilgili tüm defter, kayıt ve belgeleri gizli olsalar dahi incelemek,
- b) Tasdik işlemini ilgilendiren tüm bilgileri yöneticilerden, iç denetçilerden ve diğer ilgililerden istemek,
- c) Şirketlerin Yönetim Kurulu ve Genel Kurul toplantılarına katıl

mak ve bu toplantılarda istenildiği takdirde tasdik faaliyetini ve sonuçlarını ilgilendiren konularda açıklamalarda bulunmak, ile yetkili kılınmış sayılırlar

Kamu idare ve müesseseleri, yeminli mali müşavirlerin tasdik konusu ile sınırlı olmak üzere isteyeceği bilgileri vermekle yükümlüdürler. Bilgiler yazı ile istenir; yazı tasdik konusu ile ilgili husus ve sözleşme içeriği belirtilir.

Yeminli mali müşavirler, vergi incelemelerinde tarhiyat öncesi ve sonrası uzlaşmalarda vergi yargısında; mükellefle veya vergi sorumlusu ile beraber hazır bulunabilirler ve açıklamalar yapabilirler.

### **2.2.2. Araştırma ve İncelemenin Planlanması**

Planlama, tasdik mahiyeti, kapsamı ve zamanlanması dikkate alınarak, çalışmanın doğru bir biçimde yönlendirilmesi, sistemli bir şekilde yürütülmesi ve nihai amaca ulaştırılması için yapılır

Tasdik çalışması ile ilgili olarak yapılacak planlamada;

- a) İşletmenin organizasyonu, iç kontrol sistemi, çalışma tarzı, üretim süreci ve iş akışı ile işletmenin içinde bulunduğu sektör v.b. hususlarda gerekli araştırmaların yapılması,
- b) Mali tablolar, önceki döneme ait çalışma kağıtları ve tasdik raporları, vergi inceleme raporları ve diğer işletme ile ilgili raporların gözden geçirilmesi,
- c) İşletmenin muhasebe politikasının incelenmesi; yayınlanan muhasebe standart ve ilkelerine uygunluğunun araştırılması,
- d) Tasdik çalışması sırasında bilgi alınabilecek ve veri hazırlayacak

işletme personelinin belirlenmesi ve bunlar arasında koordinasyonun sağlanması,

e) Yazılı tasdik çalışma planının hazırlanması,

gerekir.

### **2.2.3. Kanıt Toplama**

Yeminli mali müşavirler tasdik çalışmasının yürütülmesi sırasında tasdik konusu ve kapsamı ile ilgili yeterli miktarda güvenilir kanıtları toplamak zorundadırlar Kanıt miktarlarının yeterli olup olmadığının belirlenmesinde, kanıtın nitelik ve nicelik açısından önemi; hatalı veya hileli olma riski, güvenilirliği gibi hususlar gözönünde bulundurulur.

Kanıt toplamada amaç; tasdik konu ve kapsamı ile sınırlı olmak kaydıyla;

a) Tüm varlık, kaynak, gelir ve giderlerin gerçek olup olmadığı ve bunlara ilişkin bütün işlemlerin doğru kaydedilip, kaydedilmediği,

b) Mali tablolara yansıtılması gereken bütün işlem ve hesapların bu tablolarda gerçek şekliyle yer alıp almadığı,

c) Varlıklara ilişkin hakların ve borçlara ilişkin yükümlülüklerin işletmeye ait olup olmadığı, yönünden fiili durum ve belgelerin esas alınarak araştırılmasıdır

### **2.2.4. Denetim Teknikleri**

Yeminli mali müşavirler tasdik çalışmalarının yürütülmesinde kanıtları aşağıdaki ve benzeri tekniklerle toplarlar

**a) Sayım ve envanter incelemesi:** İşletme kayıtlarında gösterilen mevcut ve borçların ilgili mevzuat hükümlerinde öngörülen belgelerle doğrulanması, fiili ve kaydi envanterlerin yapılması işlemidir

**b) Belge incelemesi:** İşletme muhasebe kayıtlarının belgelere dayandırıldığına doğrulanması; ibraz edilen belgelerin gerçeği yansıtmayı yansıtmadığının ve ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğunun araştırılmasıdır

**c) Bilgi toplama:** İşletme muhasebe kayıtları ve belgeler konusunda gerekli açıklığın olmadığı hallerde ilgililerden bilgi alınması; alınan bilgilerin tutanakla tespit edilmesidir.

**d) Doğrulama:** İşletme kayıtlarında yer alan hususların ilgili üçüncü şahıslar nezdindeki defter ve belgeler üzerinde araştırılarak tespit yapılmak suretiyle doğrulanmasıdır

**e) Karşılaştırma ve puantaj:** Aralarında uygunluk bulunması gereken tutarların karşılaştırılması; toptan aktarmaların kontrolü, kayıt ve belge üzerindeki her türlü aritmetik işlemlerin doğruluğunun araştırılmasıdır

**f) Analitik inceleme:** İşletme hesap ve işlemlerinde ortaya çıkması gereken normal sonuçlarda, varsa sapmaların tespit edilmesi amacıyla, cari yıl hesaplarının aylık veya yıllık olarak randıman, verimlilik, üretim, tüketim, kapasite kullanımı vb. bakımlardan; önceki yıl hesap ve işlemleriyle, kapasite raporlarındaki sonuçlarla, bütçe verileriyle veya sektör ortalamasıyla, teknolojik unsurlar dikkate alınarak oran ve trend analizi gibi istatistik yöntemler uygulanarak sonuçların olması gerekenlerle karşılaştırılması ve değerlendirilmesidir.

Söz konusu edilen bu teknikler, sürekli denetimlerde, hesapların niteliği,

hacmi ve bu tekniklerin özellikleri gözönünde bulundurularak yeminli mali müşavirin belirleyeceği aralıklarla, tasdik sözleşmesi tarihinden tasdik raporu tarihine kadar uygulanır. Diğer denetimlerde ise denetimin her safhasında uygulanabilir.

#### **2.2.5. Hataların Düzeltilmesi ve Hilelerin Ortaya Çıkarılması**

Hata ve hilelerin önlenmesi veya ortaya çıkarılması konusundaki temel sorumluluk işletme yönetimi ve yeminli mali müşavire aittir. Yeminli mali müşavir, tasdik konusu ve belgelerin ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğu ve gerçek durumu yansıtması yönünden önemli etkileri olabilecek hata ve hileleri düzeltecek veya ortaya çıkaracak şekilde planlanmak ve yürütmekle yükümlüdür.

Yeminli mali müşavir, tasdik konusu ve belgelerin doğruluğu ve gerçeği yansıtmasına olan olumsuz etkileri giderebilecek hata ve hileleri, düzeltme önerisiyle birlikte işletme yönetimine bildirir. İşletme yönetiminin bunları düzeltmesi halinde tasdik konusu belgeler tasdik edilir. Hataların düzeltilmesi istendiği halde, düzeltilmez ise veya hileli bir durumun tespiti halinde durum, bir raporla ilgili mercilere bildirilir.

#### **2.2.6. Çalışma Kâğıtları**

Yeminli mali müşavirlerin denetleme faaliyetleri ile ilgili olarak düzenli ve yeterli bir kayıt düzenine sahip olmaları gerekir.

**Kayıt düzeni:** Çalışma kâğıtları ve bunların dosyalanması ile sağlanır. Çalışma kâğıtları, izlenen denetleme yöntem ve tekniklerini, uygulanan denetleme testlerini, toplanan bilgileri ve incelemelerle ilgili olarak ulaşılan sonuçları gösteren hazırlanması zorunlu belgelerdir. Çalışma kâğıtlarında en az aşağıdaki hususlar yer alır

a) Her çalışma kâğıdında bir başlık bulunur Bu başlık denetlenen müşteriye, denetlemenin yapıldığı dönemi, çalışma kâğıdının konu sunu, hazırlayan yeminli mali müşavirin ad ve paraflarını ve hazırlama tarihini içerir.

b) İyi bir dosyalamanın yapılması açısından kâğıtlar uygun bir düzenle kodlanır:

c) Tamamlanmış çalışma kâğıtlarında; yapılan denetleme yöntem ve teknikleri ile ilgili hususlar, puantaj işaretleri ve sembollerin anlamları açıkça gösterilir ve yeterli açıklamalara yer verilir

d) Çalışma kâğıtları, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere, defter kayıtlarının ve buna göre düzenlenmiş mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine ne ölçüde uygun hazırlanmış olduğu hususlarında güven yaratacak şekilde açıklık taşır

e) Her çalışma kâğıdında hazırlanma amacına uygun yeterli bilgi belirtilir.

Çalışma kâğıtlarının mülkiyeti yeminli mali müşavire aittir Bunların, dosya içinde, düzenlenmelerini izleyen yıldan itibaren 10 yıl süreyle; bu süre içinde hukuki ihtilafa konu olan dosyaların ihtilafın sonuçlanmasına kadar, saklanması ve yetkili mercilerce istendiğinde ibraz edilmesi zorunludur.

### **2.2.7. Tasdik Sonuçları**

Mali tablo ve beyannamelere veya tasdik konusuna ilişkin tasdik sonuçları, yeminli mali müşavirce bir rapora bağlanır:

Yeminli mali müşavirce 3 örnek olarak düzenlenecek tasdik raporlarının 2 örneği ilgili firma, kurum ve kuruluşların yetkililerine teslim edilir. Rapor ile mali tablo ve beyannameler arasındaki mutaba-

katın sağlanması yeminli mali müşavirin sorumluluğundadır. Düzenlenen raporların birer örneği, tasdik konusu belgelerle birlikte tasdiki isteyen mercie doğrudan yeminli mali müşavirce verilir.

### **2.2.8. Tasdik Raporları**

Yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek tasdik raporları, Tasdik Yönetmeliğin 7 nci maddesi ile tasdik kapsamına alınan konular itibariyle çeşitlendirilir.

Yeminli mali müşavirlerce düzenlenen bütün tasdik raporlarına meslek sicil numarası ile birlikte biri genel, diğeri özel iki sayı verilir. Genel sayı, yeminli mali müşavirin mesleki faaliyete başlamasından itibaren kendi imza ve mührü ile düzenlediği raporda (1) den başlatılmak suretiyle mesleki faaliyetten ayrılana kadar kesintisiz devam ettirilir. Mesleki faaliyetten ayrılıp, sonra bağlı oldukları odalara tekrar faaliyete başlayacaklarını bildirip faaliyete başlayanlar, genel sayıya, mesleki faaliyetten ayırdıkları tarihteki son sayıdan itibaren devam ederler. Özel sayı ise, her takvim yılı başında yeniden başlar ve yıl sonuna kadar devam eder. Tasdik raporlarına sayı verilmesinde, önce meslek sicil numarası, sonra genel sayı ve daha sonra özel sayı kullanılır.

Rapor sayısının başına yeminli mali müşavir deyimini ifade eden "YMM" rumuzu konulur.

Yeminli mali müşavirlerce düzenlenen raporların her sayfası paraf edilir, mühürlenir, son sayfası ise imzalanır ve mühürlenir.

Tasdik konu ve kapsamı itibariyle düzenlenecek raporlarda yer alacak asgari konular ve rapor dispozisyonları tasdike tabi tutulan konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı'nca çıkartılan tebliğlerde belirtilir.



Raporlar, tespit edilmiş dispoziyona uygun olarak, kolay anlaşılır, kısa cümleler halinde, açık bir üslup ile kaleme alınır Raporlardaki açıklamalar tereddüde mahal vermeyecek nitelikte olur.

Sürekli denetlemeyi gerektiren tasdik raporlarında, mali tablo ve raporlar üzerinde doğrudan veya dolaylı etkisi olan veya olması muhtemel her türlü mevzuat aykırılıkları ve mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygun hazırlanıp hazırlanmadığı belirtilir.

Yeminli mali müşavir, bir bütün olarak ele alınan mali tabloların gerçeğe uygunluğu ve doğruluğu hakkında edindiği kanaatini; tespit olunan beyanların ilgili mevzuat hükümleri ve mali tablolar ile uyumlu olup olmadığı yolundaki görüşünü ortaya koymakla yükümlüdür.

### **2.3. Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu**

Tasdik yönetmeliği kapsamına giren tasdik işlemlerinde imza ve mühür kullanmak suretiyle tasdik yapan dolayısıyla tasdik raporu düzenleyen yeminli mali müşavirler, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Tasdik konusu ile ilgili olarak Bakanlıkça tebliğlerle belirlenen hususların; tasdik kapsamı içinde mutlaka araştırılması ve incelenmesi zorunludur

Yeminli mali müşavirler inceledikleri ve sonucunda tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtmaması ve doğru olmaması halinde, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan Vergi Usul Kanunu ve 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar. Bu sorumluluğun yerine getirilmesinde Borçlar Kanununun “Tam Teşelsül” hükümleri uygulanır.

Tasdik raporunun düzenlenmesi ve incelemenin yapılması sırasında, başka bir ildeki bir inceleme ve bilgi toplama işinin, o ilde bulunan bir yeminli mali müşavire yaptırılmış olması halinde, bu kısmi incelemeden doğan sorumluluk incelemeyi yapan yeminli mali müşavire aittir.

Yeminli mali müşavirler tasdikten doğan sorumluluklarını yerine getirebilmeleri için doğabilecek zararların tazmini amacıyla sorumluluk sigortası yaptırabilirler

Tasdik amacıyla yapılacak inceleme ve denetlemelerde doğacak zararların hukuki sorumluluğu yeminli mali müşavire aittir.

### **III- YILLIK GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMELERİ İLE BUNLARA EKLİ MALİ TABLOLAR VE BİLDİRİMLERİNİN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERCE TASDİKİNE İLİŞKİN USULVE ESASLAR**

#### **3.1. Tasdike İlişkin Esaslar**

##### **3.1.1. Kapsam**

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi (tasfiye, birleşme ve devir ve beyannameleri dahil) vermek durumunda bulunan mükellefler, söz konusu beyannameleri ile bunlara ekli mali tablolarını ve bildirimlerini diledikleri takdirde yeminli mali müşavirlere tasdik ettirebilirler.

Gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettiren mükelleflerin, beyannamelerini ayrıca serbest

muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavirlere imzalatma zorunluluğu bulunmamaktadır.

### **3.1.2. Sözleşme Düzenlenmesi**

#### **3.1.2.1. Genel olarak**

Bilindiği üzere, 2.1.1990 tarihli Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike ilişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik” in 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına göre, ilgililerce yapılacak tasdik hizmetinin tasdik sözleşmesine bağlanması zorunlu bulunmaktadır. Diğer taraftan aynı maddeye, 31.5.1995 tarih ve 22299 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Yönetmelik değişikliği ile eklenen fıkrafta, gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerinin tasdikine ilişkin sözleşmelerin ilgili vergilendirme döneminin ilk ayı içinde düzenleneceği belirtilmiştir.

Buna göre, gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmek isteyen mükellefler, her yıl Ocak ayı içinde (özel hesap dönemi uygulayan mükellefler özel hesap döneminin ilk ayı içinde), beyannameleri ile eklerini tasdik edecek yeminli mali müşavirlerle yıllık sözleşme düzenlemek zorundadırlar.

Bununla birlikte, mükelleflerin diledikleri taktirde süresinden sonra da tam tasdik sözleşmesi düzenlemek suretiyle tam tasdik hizmetinden yararlanmaları mümkün bulunmaktadır. Bu taktirde sözleşmenin vergilendirme döneminin tamamını kapsamaması gerekir. Ancak, süresinden sonra tam tasdik sözleşmesi düzenlenmesi halinde, mükelleflerin Maliye Bakanlığı’na belirlenen tutarı aşan katma değer vergisi iade taleplerinin yeminli mali müşavirlerin tasdik raporlarına göre yerine getirilmesi mümkün olmayacaktır. Bu durumda,

mükelleflerin teminatla aldıkları iadelerin tutarı Maliye Bakanlığı'nca belirlenen tutarı aşıyorsa teminatın çözümü de yeminli mali müşavir raporu ile yapılamayacaktır. Ayrıca, katma değer vergisi iadesi tasdik raporu düzenlenirken; süresinde tam tasdik sözleşmesi yapmamış mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinden alınan teyit tutanaklarına ve bilgi cevap yazılarına itibar edilmeyecektir. Bu nedenle, yeminli mali müşavirlerin tam tasdik sözleşmesi yaptıkları mükelleflere ilişkin olarak verecekleri teyit yazılarında sözleşmenin süresinde yapıldığı hususunu da açık bir şekilde belirtmeleri gerekmektedir.

### **3.1.2.2. Özel Durumlarda Sözleşme**

Tasdik Yönetmeliğinin 10 uncu maddesinin 3 üncü fıkrası hükmüne göre, tasdik sözleşmesinin yazılı gerekçe gösterilmek şartıyla taraflarca her zaman feshedilmesi mümkündür. Yönetmeliğin anılan maddesinin 4 üncü fıkrasında ise sürekli denetimlerde yıllık beyan namelerin ve buna ekli mali tabloların beyan edileceği aydan önceki üç ay içinde tasdik sözleşmesinin fesh edilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, gelir vergisi ile ilgili tam tasdik sözleşmeleri, düzenledikleri tarihi izleyen en geç Kasım ayı, kurumlar vergisine ilişkin tam tasdik sözleşmeleri ise en geç Aralık ayı sonuna kadar feshedilebilecek, bu tarihten sonra yapılacak fesihler geçerli olmayacaktır. Özel hesap döneminin uygulandığı hallerde süreler aynı esaslar çerçevesinde hesaplanacaktır.

Sözleşme fesihlerinin dikkate alınabilmesi için fesih işleminin ve bu işlemin geçerli olduğu tarihin usulüne uygun olarak kanıtlanması gerekir.

İşe yeni başlayan mükelleflerden beyannameleri ile eklerini tasdik ettirmek isteyenler, kalan süre için sözleşme düzenleyeceklerdir. Yeminli mali müşavirin her ne sebeple olursa olsun mesleki faaliyetini süresiz terk etmesi veya sözleşmenin feshedilmesi nedeniyle başka bir yeminli mali müşavirle sözleşme imzalanması halinde de sözleşme, kalan süre için yapılacaktır. Bu durumda tasdikle ilgili her türlü bilgi ve belgeler, devralan yeminli mali müşavire aktarılacak zorundadır.

Sözleşme döneminden sonra yeminli mali müşavirin ölüm, meslekten çıkartılma ve diğer nedenlerle mesleki faaliyetini süresiz terk etmesi halinde, bu yeminli mali müşavirle sözleşme imzalayan mükellefler, diledikleri takdirde beyannamelerini faaliyette bulunan başka bir yeminli mali müşavire tasdik ettirebilirler.

İşe yeni başlayan veya önceki sözleşmesi herhangi bir nedenle feshedilen mükelleflerden beyannameleri ile eklerini tasdik ettirmek isteyenler işe başlama veya fesih tarihinden itibaren bir ay içinde yeminli mali müşavir ile sözleşme düzenleyeceklerdir.

### **3.1.2.3. Sözleşmelerin Vergi Dairelerine Bildirilmesi**

Yeminli mali müşavirler, sözleşme düzenledikleri mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine, sözleşme düzenlenmesi gereken sürenin bitimini takip eden ayın son gününe kadar bir yazı ile bildirmeleri gerekmektedir. Yazıya yapılan sözleşmenin ilk sayfasının bir fotokopisi de eklenecektir.

Düzenlenen sözleşmenin daha sonra taraflarca feshedilmesi halinde de durum yeminli mali müşavirce fesih tarihini izleyen bir ay içerisinde ilgili vergi dairesine bildirilecektir. Bildirimlerin posta ile yapılması durumunda taahhütlü olarak gönderilmesi gerekmektedir.

### **3.2. Tasdik Ücreti**

Yeminli Mali Müşavirlerle yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyanamesi tasdik sözleşmesi düzenleyen mükellefler, ücret tarifesinde yer alan ilgili beyannameye ait tasdik ücretini ödeyeceklerdir.

Ücret tarifesinde belirtilen yeminli mali müşavirlik tasdik ücretlerinin 1/12'si aylık ücret olarak uygulanır

### **3.3. Tasdik İşlemi**

Tasdik işlemi; yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyanamesinin ilgili bölümleri ile mali tablolar ve bildirimlerin uygun kısımları, yeminli mali müşavirlerce imzalanıp mühürlenmek ve tasdik raporu düzenlenmek suretiyle yerine getirilecektir. Tasdik raporu ile beyannameye yer alan tutarlar arasında farklılıklar bulunduğu takdirde, beyanname şerh düşülerek tasdik edilecektir.

Yeminli mali müşavirlerin yapacağı beyanname tasdikinin amacı, ödenmesi gereken gelir ya da kurumlar vergisinin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Bu nedenle, yeminli mali müşavir, gerçek durumu tespit etmek için her türlü belgelerden yararlanmak ve her türlü inceleme tekniklerini kullanmak zorundadır.

#### **3.3.1. Tasdik Talebinin Niteliği**

Tasdik Yönetmeliğinin "Tasdik Talebinin Niteliği" başlıklı 6 ncı maddesi hükmü aşağıdaki gibidir.

"Gerçek ve tüzel kişiler veya bunların teşebbüs ve işletmeleri tasdik işleri nedeniyle yeminli mali müşavirin ücret faktöründen ziyade tasdik amacını gerçekleştirecek uzmanlık ve deneyimini esas alarak seçimini yapar.

Yeminli mali müşavirler de üstlenecekleri tasdik işleminin kendilerine getirebileceği riski tespit etmek tasdik kapsam ve programını belirlemek amacıyla gerekli araştırmalar yapmak zorundadırlar Görevi üstlenecek yeminli mali müşavir daha önce tasdik talebini karşılayan veya karşılamakta olan meslek mensubundan görüşme yapmak suretiyle bilgi toplayabilir.”

Gerçek ve tüzel kişiler veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin tam tasdik taleplerinde ve yeminli mali müşavirlerin de bu talepleri değerlendirirken, Tasdik Yönetmeliğinin yukarıda yer verilen maddesindeki esaslara uymaları gerekir.

Öte yandan, ilgili mevzuat gereğince, bankalar ve sigorta şirketleri, dış ticaret sermaye şirketleri, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre menkul kıymetlerini halka arz etmiş olan veya arz etmiş sayılan şirketler, aracı kurumlar, yatırım ortaklıkları ve fonları ve ilgili mercilerin gerek gördüğü diğer şirketler ve kuruluşlar hesap dönemlerine ilişkin mali tablolarını ve beyannamelerini tasdik ettirmeleri tam tasdik yerine geçmez.

### **3.4. Tasdik Raporunu Düzenleyecek Yeminli Mali Müşavirler Ve Sorumluluk Uygulaması**

#### **3.4.1. Tasdik Raporu Düzenleyecek Olan Yeminli Mali Müşavirler**

3568 sayılı Kanuna göre yeminli mali müşavirlik ruhsatı ve mühür almış ve yeminli mali müşavir odalarının çalışanlar listesine kayıtlı yeminli mali müşavirler, beyannameleri ile eklerini tasdik ettikleri mükelleflerle ilgili olarak, usul ve esasları aşağıdaki bölümlerde açıklanan “Yıllık Gelir ve Kurumlar Vergisi Beyannamesi Tasdik Raporu” tanzim edeceklerdir.

Tasdik raporları, rapor kapağı ile rapor dispozisyonuna uygun olarak düzenlenecek ve raporda yazımızın 3.7.3. bölümünde yer alan “Asgari Bilgiler”e yer verilecektir.

### **3.4.2. Tasdik Raporu Tanzim Eden Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu**

#### **3.4.2.1. Genel Olarak:**

Beyanname ve eklerini tasdik eden yeminli mali müşavirler, tasdik ettikleri beyanname ve eklerinde yer alan bütün bilgilerle bunların dayanağını teşkil eden defter kayıtları ve belgelerdeki bilgilerin doğruluğu ile beyannamesini tasdik ettikleri mükelleflerin sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanmasından sorumludur. Belgelerin yasal süresi içerisinde Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine, genel muhasebe kurallarına, vergi mevzuatına ve ilgili diğer mevzuata uygun ve doğru olarak yasal defterlere kaydedilmesi ve mali tablolara aktarılması sorumluluk kapsamındadır. Bu bilgi ve belgeler esas alınarak mükelleflerin vergi ve benzeri mali yükümlülüklerinin doğru olarak hesaplanması yeminli mali müşavirlerin sorumluluğuna dahildir. Bu çerçevede enflasyon düzeltmesi, amortisman tutarları, yatırım indirimi, her türlü istisna ve muafiyet tutarları ve benzeri tutarların vergi mevzuatı çerçevesinde doğru olarak tespit edilmesi, aktif ve pasif kıymetlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olarak değerlemelerinin yapılması, kaydi envanterin sağlanması ve randıman tespitlerinin yapılması yeminli mali müşavirlerin sorumluluğundadır.

#### **3.4.2.2. Müşterek ve Mütessesil Sorumluluğun Tespiti**

Maliye Bakanlığı vergi denetim elemanlarınca yapılacak vergi incelemesi sonucunda bir matrah veya vergi farkı ortaya çıktığı takdirde, denetim elemanları, yeminli mali müşavirlerin sorumlulukları-



nın tespiti amacıyla, bulunan matrah veya vergi farkı ile yeminli mali müşavirlerin yukarıda belirtilen sorumlulukları arasındaki ilişkiyi inceleme raporunda net bir şekilde ortaya koyacaklardır. Yeminli mali müşavirin sorumlu tutulması gereken bir durumun tespit edilmesi halinde, söz konusu inceleme raporunun onaylı bir örneği Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderilecektir.

Müşterek ve Mütessesil sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tespit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibat, vergi ve ceza tahakkukunun kesinleşmesinden sonra başlatılacaktır. Vergi dairelerince yapılacak olan takibat, tahakkuku kesinleşen vergi ve cezaların tahsiline yönelik olacaktır. Bununla birlikte, yeminli mali müşavirin bilgi ve rızası dışında, mükellefin tek taraflı tasarrufu sonucu kesinleşen ve yeminli mali müşavir tarafından ödenen vergi ve cezalar için mükellefe rücu hakkı saklıdır. Sorumluluğu tespit edilen yeminli mali müşavirle ilgili takibat ise yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirilecektir.

### **3.5. Yeminli Mali Müşavirlerin Yetkileri**

Yeminli mali müşavirler, beyanname tasdik yetkisi ile ilgili olarak sözleşme yaptıkları mükelleflerin;

- Tüm defter, kayıt ve belgelerini gizli olsalar dahi incelemek,
- Tasdik işlemini ilgilendiren tüm bilgiler yöneticilerden, iç denetçilerden ve diğer ilgililerden istemek,
- Şirketlerin yönetim kurulu ve genel kurul toplantılarına katılmak ve bu toplantılarda istenildiği takdirde tasdik faaliyetini ve sonuçlarını ilgilendiren konularda açıklamalarda bulunmak,

yetkisini haizdirler.

Kamu idare ve müesseseleri, yeminli mali müşavirlerin tasdik konusu ile sınırlı olmak üzere isteyeceği bilgileri vermekle yükümlüdürler. Gerekli bilgiler, yazı ile istenecek ve yazıda tasdik konusu ile ilgili husus ve sözleşme içeriği belirtilecektir.

Vergi daireleri Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik hizmeti verdiği mükelleflerin veya verilen tasdik hizmetleri ile ilgili olarak mükelleflerin ticari ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerle ilgili olarak yazı ile yapacakları bilgi isteme taleplerini yerine getireceklerdir Bilgi isteme yazılarında, Yeminli Mali Müşavirinin adı, soyadı, bağlı bulunduğu oda, meslek sicil numarası, imza ve mührünün yanında Yeminli Mali Müşavirin hizmet verdiği mükellef ile olan tasdik sözleşmesinin tarih ve sayısı ile tasdik sözleşmesinde yer alan mükellefçe adı soyadı veya ticari ünvanı, açık adresi; vergi dairesi, hesap numarası, Yeminli Mali Müşavirlerce verilen tasdik hizmetinin konusu, vergilendirme dönemi ve istenilen bilgiler açık olarak belirtilecektir. Yeminli Mali Müşavirlerin mesleki faaliyetleriyle ilgili olarak öğrendikleri bilgileri ifşa etmeleri, 3568 sayılı Kanununun 43 üncü maddesi ile yasaklandığı için Yeminli Mali Müşavirlerin bu hususta gerekli özeni göstermeleri gerekmektedir.

Yeminli Mali müşavirler vergi dairelerinden sadece, vergi dairelerinde mevcut ve elde edilmek için harici bir araştırmayı gerektirmeyen bilgileri talep edebileceklerdir. Harici araştırmayı ve özellikle karşıt incelemeyi gerektiren bilgilerin vergi dairelerince Yeminli Mali Müşavirlere sağlanması sözkonusu olmayacaktır. Bu tür bilgiler karşıt inceleme yoluyla tasdik hizmetini sunan Yeminli Mali Müşavirlerce elde edilecektir.

Yeminli mali müşavirler ayrıca, beyannamelerini tasdik edecekleri mükelleflerin işlemleriyle sınırlı olmak üzere karşıt inceleme yapabilirler. Başka oda çevrelerindeki karşıt incelemeler, ücret Yönet-

meliğindeki usul ve esaslar çerçevesinde ücreti ödenmek kaydıyla, o odaya mensup yeminli mali müşavirlere yaptırılabilir.

Yeminli mali müşavirlerce tasdik edilen beyannameler ve bunlara ilişkin mali tablolar, Kamu idaresinin yetkili memurlarınca incelenmiş bir belge olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla Kamu İdaresine tanınan teftiş ve inceleme yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır

### **3.6. Yeminli Mali Müşavirlerce Yapılacak Denetim Ve Denetimin Niteliği**

Yeminli mali müşavirler, sözleşme imzaladıkları mükelleflerin vergiye müteallik bütün işlemlerini sürekli olarak denetleyeceklerdir. Yeminli mali müşavirlerce tasdik edilecek yıllık gelir ya da kurumlar vergisi beyannamesi ile ilgili defter ve belgeler üzerinde yapılacak denetim, cari denetim şeklinde olacaktır. Yıl içinde yapılacak bu denetimlerde mükellef tarafından yapılan hataların anında düzeltilmesi esastır. Vergi mevzuatına aykırı hususların mükellef tarafından düzeltilmemesi halinde, bu aykırılıklar ve karşıt inceleme sırasında nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefle ilgili olarak tespit edilen vergi mevzuatına aykırı hususlar yeminli mali müşavirler tarafından tasdik raporlarında belirtilecektir.

#### **3.6.1. Kanıt Toplama ve Denetim**

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası hükmü ile tasdike ilişkin usul ve esasların belirlenmesi yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiş ve ayrıca bu yetkinin çıkarılacak yönetmeliklerle kullanılacağı hüküm altına alınmıştır

Tasdik işlemi ile ilgili araştırma ve incelemelerin planlanması, ka-

nıtların toplanması, denetim teknikleri ve tasdike ilişkin diğ er usul ve esaslar Tasdik Yönetmeliğ inde açıklanmıştır

Anılan Yönetmeliğ in 14 üncü maddesinde yeminli mali müş avirlerin tasdik çalış masının yürütülmesi sırasında tasdik konusu ve kapsamı ile ilgili yeterli miktarda güvenilir kanıtları toplamak zorunda oldukları belirtilmiş ve kanıt miktarının yeterli olup olmadığ ının belirlenmesinde, kanıtın nitelik ve nicelik açısından önemi, hatalı veya hileli olma riski, güvenilirliğ i gibi hususların göz önünde bulundurulacağ ı açıklığ a kavuşturulmuştur

Maddenin devamında ise kanıt toplamanın amacı açıklanmıştır

Tasdik Yönetmeliğ inin “Denetim Teknikleri” baş lıklı 15 inci maddesinde ise yeminli mali müş avirlerin tasdik çalış malarının yürütülmesinde kanıtları hangi tekniklerle toplayacakları konusu düzenlenmiştir. Madde hükmü uyarınca, yeminli mali müş avirlerin tasdik çalış malarının yürütülmesinde kanıtları sayım ve envanter inceleme si, belge inceleme si, bilgi toplama, doğ rulama, karşı laştırma ve puantaj, analitik inceleme ve benzeri tekniklerle toplamaları gerekmektedir.

Bu hükümler uyarınca, yeminli mali müş avirler tam tasdik kapsamında denetim yaparken yukarıda değ inilen yasal düzenlemeler çerçevesinde yeterli miktarda güvenilir kanıt toplamakla yükümlüdürler.

Yeminli mali müş avirler tam tasdik kapsamında yaptıkları denetimin yeterli olup olmadığ ını değerlendirirkenTasdik Yönetmeliğ inin yukarıda değ inilen hükümleri çerçevesinde yeterli miktarda güvenilir kanıt toplanıp toplanmadığ ının yanısıra aşığ ıda sayılan ve benzeri diğ er hususları da dikkate alacaklardır

- a) Tam tasdik hizmeti verilen mükellefin vergi yükümlülüklerini yerine getirmedeki genel durumu.
- b) Mal ve hizmet alış bedellerinin ödenme şekli.
- c) Mal ve hizmet alışlarının uzun süreli ve devamlı olarak aynı kişilerden yapılıp yapılmadığı.
- d) Tam tasdik hizmeti verilen mükellefin mal ya da hizmet satın aldığı kişilerin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile bunlara ekli mali tabloların yeminli mali müşavirlerce tasdik edilip edilmediği veya bu amaçla yapılan ve devam eden bir sözleşmenin olup olmadığı.

Yeminli mali müşavirlerin müteselsil sorumluluk, disiplin hükümleri ve diğer yaptırımlarla karşılaşmamaları açısından topladıkları kanıtların ve yaptıkları denetimin yeterli ve güvenilir olduğu konusunda gerekli titizliği göstermeleri gerekir.

### **3.6.2. Karşıt İnceleme**

Tam tasdik çalışmalarının yürütülmesinde duruma göre kullanılması gerekli kanıt toplama ve denetim yöntemlerinden biri de karşıt incelemedir.

Karşıt incelemede amaç, tasdike konu işlemin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılmasını sağlamak olup tam tasdik kapsamında yapılan karşıt incelemenin amacı kendisiyle tam tasdik sözleşmesi yapılan mükellefin gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan matrah ve vergiye ilişkin tutarların doğruluğunu sağlamaktır.

Tasdike konu işlemin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılması tasdik konusu işlemin özelliğine, mükellefe ve kullanılan yöntemlere göre farklılık göstermektedir. Bu nedenle, tam tasdik işleminde, bu ko-

nudaki sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere karşıt incelemenin yapılıp yapılmayacağı veya hangi aşamaya kadar yapılabacağına tam tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavir karar verecektir.

Yeminli mali müşavirin karşıt inceleme yapılmasını gerekli görmesi halinde karşıt inceleme yukarıda yapılan açıklamalarda dikkate alınmak üzere yazımızın “V Tam Tasdik ve KDV İade İncelemelerinde Karşıt İnceleme” başlıklı bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde yapılacaktır.

### **3.7. Tasdik Raporunun Vergi Dairesine Teslimi Ve Rapor Dispozisyonu**

#### **3.7.1. Tasdik Raporunun Vergi Dairesine Teslimi**

Tam tasdik ve Kurumlar Vergisi İstisnası Tasdik Raporlarının beyanname verme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde yeminli mali müşavirlerce ilgili vergi dairesine teslim edilmesi gerekmektedir. Diğer taraftan Yatırım İndirimi Tasdik Raporlarının ilgili yıl gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile birlikte veya beyannamenin verildiği ayı takip eden iki ay içerisinde verilmesi gerekmektedir.

Bu düzenlemelere göre, Tam Tasdik ve Kurumlar Vergisi İstisnası Tasdik Raporlarının gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile birlikte veya en geç Gelir Vergisi mükellefleri için Mayıs ayının onbeşinci günü akşamına kadar, Kurumlar Vergisi mükellefleri için Haziran ayının yirmibeşinci günü akşamına kadar; Yatırım İndirimi İstisnası Tasdik Raporunun veya içerisinde yatırım indirimi istisnasının değerlendirildiği Tam Tasdik Raporunun ise, Gelir Vergisi mükellefleri için Mayıs ayı sonuna kadar, Kurumlar Vergisi mükellefleri için ise Haziran ayı sonuna kadar verilmesi gerekmektedir.

Yeminli mali müşavirlerce tanzim olunacak Gelir veya Kurumlar Vergisi Beyannamesi Tasdik Raporları (bundan böyle kısaca Tasdik Raporu olarak adlandırılacaktır), tasdiki yapan yeminli mali müşavirler tarafından kimlik ibraz edilerek tutanak karşılığında ve iki örnek olarak, çalışanlar listesine kayıtlı olduğunu gösteren meslek odasından alınacak faaliyet belgesi ile birlikte ilgili vergi dairesine teslim edilebilecektir.

Yeminli mali müşavirlik tasdik raporlarının bazı iller de meslek odaları vasıtasıyla vergi dairelerine teslimi konusunda Maliye Bakanlığınca gerekli düzenlemeler yapılabilecektir. Ayrıca, Yeminli Mali Müşavirin işyerinin bulunduğu il merkezi dışındaki mükelleflere ait katma değer vergisi iadesi dışındaki tasdik raporları, faaliyet belgesi ile birlikte taahhütlü olarak posta yoluyla vergi dairelerine gönderilebilecektir.

Beyanname verilme süresi ile yeminli mali müşavirin mesleki faaliyetini terketmesi arasındaki süre üç aydan az ise tasdik raporu, mesleki faaliyetin terk edildiği ayı takip eden aydan itibaren üç ay içerisinde verilebilir. Bu gibi hallerde mükellef, faaliyetini terketen yeminli mali müşavirle ilgili bilgi ve belgeler ile yeni yeminli mali müşavirle tanzim ettiği sözleşmenin bir örneğini beyannameye eklemek zorundadır.

**ÖRNEK:** Kurumlar vergisi mükellefi (X)'in Yeminli Mali Müşavir (A) ile Ocak/2006 ayında sözleşme imzaladığını ve Yeminli Mali Müşavir (A)'nın, tasdik raporunu tanzim etmeden ve vergi dairesine vermeden 02/Nisan/2007 tarihinde öldüğünü ve mükellefin 2006 yılına ait olup 2007 yılı Nisan ayının yirmibeşinci günü akşamına kadar verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamesinin tasdiki için Yeminli Mali Müşavir (B) ile sözleşme düzenlediğini varsayalım. Bu durumda Mükellef (X), 25/Nisan/2007 tarihine kadar be-

yannamesini vergi dairesine teslim edecek, Yeminli Mali Müşavir (B) tarafından tanzim edilecek Tasdik Raporunu ise Temmuz/2007 ayı sonuna kadar vergi dairesine verebilecektir.

### **3.7.2. Özel Durumlarda Rapor Düzenlenmesi**

#### **3.7.2.1. Sözleşmenin Fesh Edildiği Hallerde**

Tasdik Yönetmeliğinin 10 uncu maddesinin 6 ncı fıkrası uyarınca, tasdik sözleşmesinin feshi halinde yeminli mali müşavirin çalışma notlarını ve gerekli tüm bilgileri yerine geçecek olan yeminli mali müşavire devretmesi zorunludur.

Anılan Yönetmeliğin 17 nci maddesinde ise yeminli mali müşavirlerin denetleme faaliyetleri ile ilgili olarak sahip olmaları gereken kayıt düzenine ilişkin esaslar açıklanmıştır

Tasdik sözleşmesinin feshi halinde, mükellef sözleşmenin fesih tarihinden itibaren bir ay içerisinde yeni bir yeminli mali müşavir ile tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş ise eski yeminli mali müşavir sözleşmenin fesih tarihine kadar yapılan denetime ilişkin çalışma notlarını (Tasdik Yönetmeliğinin 17 nci maddesi uyarınca hazırlanan çalışma kağıtlarının onaylı örnekleri dahil) ve gerekli tüm bilgileri yeni yeminli mali müşavire aktarmakla yükümlüdür. Sözleşmeyi fesheden yeminli mali müşavirin bu yükümlülüğünü yerine getirmesi halinde tam tasdik raporu vergilendirme döneminin tamamını kapsamak üzere yeni yeminli mali müşavir tarafından düzenlenecektir.

Tasdik sözleşmesinin fesh edilip fesih tarihinden itibaren bir ay içerisinde yeni bir yeminli mali müşavir ile tam tasdik sözleşmesi düzenlenmesi halinde sözleşme süresinde düzenlenmiş kabul edilecek ve süresinde düzenlenen sözleşmeler için öngörülen kolaylıklardan yararlanılacaktır



### **3.7.2.2. Vergi İncelemesi Yapılan Hallerde**

Mükelleflerin tasdik konusu ile ilgili defter ve belgelerinin vergi inceleme elemanları tarafından incelenmek üzere alındığı durumlarda bunun tevsik edilmesi kaydıyla tam tasdik raporlarının vergi incelemesinin tamamlanmasından sonra düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, tam tasdik raporları, defter ve belgelerin mükellefe iadesinden itibaren iki ay içerisinde düzenlenecektir. Ancak, vergi incelemesi beyanname verme süresinin bitiminden sonra başlamış ise, beyanname verme süresinin bitimi ile vergi incelemesine başlama tarihi arasında geçen süre söz konusu iki aylık süreden indirilecektir.

Yeminli mali müşavirler tam tasdik hizmeti verdikleri mükelleflerden tasdik konusu ile ilgili defter ve belgeleri incelemeye almanların durumunu raporların teslim süresi bitmeden ilgili vergi dairesine yazılı olarak bildireceklerdir. Yazıya, tasdik konusu ile ilgili defter ve belgelerin incelemeye alındığını tevsik eden bilgi ve belgeler de eklenecektir.

### **3.7.3. Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun Dispozisyonu Ve Raporda Bulunması Gereken Asgari Bilgiler**

#### **3.7.3.1. Genel Bilgi**

Bu bölümde asgari aşağıdaki bilgiler yer alacaktır:

-Mükellefin adı-soyadı veya ünvanı, vergi numarası, bağlı bulunduğu vergi dairesi, bağlı bulunduğu meslek teşekkülü ve sicil numarası.

-İştilal konusu.

- Varsa sanayi sicil belgesi ve kapasite raporu özeti,
- İletişim araçları (telefon, teleks, faks vb.) sayısı ve numaraları ile defterlere kayıtlı olup olmadığı.
- Ortaklık olması halinde ortakların ad ve soyadları ile adresleri (ortak sayısının 10'dan fazla olması halinde sadece hisse nispetleri % 5 ve daha fazla olan ortaklar yazılacaktır).
- Mükellefin iş hacmi, tasdik döneminde çalıştırdığı işçi sayısı,
- Mükellefin iş merkezi, şubeleri, depoları vb. yerleri.
- Varsa yatırım teşvik belgesine ait bilgiler.
- Tasdik döneminde kullandığı krediler ve kredi kullandıran banka şubeleri
- Tasdik dönemine ilişkin bilançolar ve gelir tabloları.
- Muhasebe işlemlerinden sorumlu olanların kimlik bilgileri ile 3568 sayılı Kanuna göre ruhsat alıp almadıkları.
- Gerekli görülen diğer hususlar.

### **3.7.3.2. Usul İncelemeleri**

#### **3.7.3.2.1. Mükellefin Belge ve Kayıt Düzenine İlişkin Bilgiler**

Bu bölümde asgari aşağıdaki hususlar tespit edilecektir.

- Yasal defterlerin tasdikine ilişkin bilgiler.
- Defter kayıtlarına dayanak teşkil eden belgelerin usulüne uygun olup olmadığı.

- Defter kayıtlarının kayıt nizamına, muhasebe sistemi uygulama genel tebliğleri ve genel muhasebe kurallarına uygun olup olmadığı.

- Yıl içinde verilmesi gereken katma değer, muhtasar ve benzeri beyannamelerin süresinde verilip verilmediği.

### **3.7.3.2.2. Denetleme Yöntemine İlişkin Bilgiler**

Bu bölümde yeminli mali müşavirler tam tasdik çalışmalarının yürütülmesinde uyguladıkları denetim yöntemini, kanıt toplama tekniklerini ve denetim ile ilgili açıklanmasını gerekli gördükleri diğer hususları açıkça belirteceklerdir.

Bu bölümde asgari aşağıdaki hususların belirtilmesi zorunludur.

- Tasdik Yönetmeliğinin 13 üncü maddesi hükmüne uygun olarak denetim planlanması ile ilgili bilgiler.

- Kanıtların toplanmasında uygulanan teknikler

- Uygulanan inceleme testleri ve izlenen inceleme yöntem ve teknikleri.

- Denetimin yapıldığı tarihler ayrı ayrı belirtilmek suretiyle yıl içerisinde tam tasdik hizmeti verilen mükellefin işlemlerinin hangi aralıklarla denetlendiğine ilişkin bilgi.

Yeminli mali müşavirler bu bölümde ayrıca topladıkları kanıtların yeterli miktarda ve güvenilir olduğunu, izledikleri denetleme yöntem ve tekniklerinin tasdik ettikleri beyanname ve buna ekli mali tablo ve bildirimlerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının belirlenmesi açısından uygun ve yeterli olduğunu gerekçeli olarak açıklayacaklardır.

### 3.7.3.3. Hesap İncelemeleri

Bu bölümde asgari aşağıdaki hususların belirtilmesi zorunludur:

-Mal ve hizmet alış ve satış faturalarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığı.

-Nakit ödemelerin ve borç-alacak ilişkilerinin mal ve hizmet akımıyla uyumlu olup olmadığı, bankalar ve diğer finans kuruluşları ile ilişkilerin mahiyeti.

-Amortisman, yeniden değerlendirme, yatırım indirimi, her türlü istisna ve muafiyet, finansman fonu ve benzeri tutarların doğru hesaplanıp hesaplanmadığı.

-Bilançoda yer alan kalemlerin defter kayıtlarını tam ve doğru olarak yansıtıp yansıtmadığı, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde belirtilen ilkelere uygun olup olmadığı

Bu kısımda gerekli görülen işlemler için açıklamalara yer verilecek ve bilanço üzerinde tasdik incelemesi sırasında tespit edilen, ancak mükellef tarafından düzeltilmeyen varsa vergi mevzuatına aykırı hususlar olması gereken şekliyle belirtilecektir.

-Gelir tablosunda yer alan gelir ve giderlerin defter kayıtlarına, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine uygun olup olmadığı.

Bu kısımda ayrıca gelir tablosunda yer alan kalemlerden yeniden değerlendirme, şüpheli alacak karşılıkları, amortismanlar ve reeskontlar gibi hesaplama özellikleri olan kalemlerin mevzuat hükümlerine uygun olup olmadığı belirlenecektir

-Ek mali tabloları düzenlemek zorunda olan mükelleflerin ek mali tablolarında yer alan bilgilerin gerçeği yansıtıp yansıtmadığı.

-İmalatçılarda, analitik inceleme yöntemleri kullanılmak suretiyle, üretimin yapılan her türlü sarfiyattan yararlanılarak üretim kapasitesi ile karşılaştırılması ve bu yönden mamül mal miktarı ile uyumlu olup olmadığı.

-Yeniden değerlemeye tabi iktisadi kıymetlerin işletmenin bilançosunun aktifinde yer alıp almadığı.

-Yeniden değerlendirme ve amortismanların hesaplanması işlemleri ve bu işlemlerin mevzuata uygun yapılıp yapılmadığı.

-Değer, artış fonlarının sermayeye eklenmesinde, fonun hesaplanmasının, doğruluğunun ve sermayeye eklenmesi işlemlerinin ilgili mevzuata uygun yapılıp yapılmadığı.

-Gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilen işlemlere ilişkin tutarlar ile muafiyet tutarlarının mevzuat hükümlerine uygun olarak hesaplanıp hesaplanmadığı.

-Yatırım indiriminin mevcudiyeti halinde; yatırım indiriminden faydalanabilmek için gerekli olan şekil şartları ile yatırım teşvik belgesinde belirtilen şartlara ve ilgili mevzuatta öngörülen diğer şartlara uyulup uyulmadığı.

Bu çerçevede yatırım indirimine konu yatırım nedeniyle alınan sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olup olmadığı tespit edilecek şüphelenilen durumlarda ilgililerin mükellefiyet durumlarına ilişkin vergi dairelerinden ve diğer kamu idarelerinden bilgi alınarak gerekli yapılacak, yatırım harcamalarının; yatırımın yapıldığı yerde fiziki kontrol edilmek suretiyle kayıtlara yansıtılan harcamalarla fiili arasındaki uygunluğu sağlanacaktır.

-Değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetlerin değerlemelerinin nasıl ve hesaplama yöntemine ilişkin ayrıntılı bilgiler

-Yeminli mali müşavirce gerekli görülecek diğer hususlar.

-Yeminli mali müşavirler beyannamelerini tasdik edecekleri mükelleflerle ilgili olarak, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre oluşacak ticari kardan vergiye matrah olacak mali kâra geçişin doğruluğundan da sorumludurlar. Bu itibarla tasdik raporunda ticari kâra hangi kalemlerin ilave edilerek ve hangi kalemlerin çıkartılarak mali kâra ulaşıldığı belirtilecektir

#### **3.7.3.4. Sonuç**

Bu bölümde yeminli mali müşavirler, beyannamesini tasdik edeceği mükellefin, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerine göre olması gereken ticari kâr ile vergiye matrah olacak mali kârı ve bu iki tutar arasındaki kalemleri net bir şekilde belirteceklerdir. Ayrıca ödenmesi gereken vergi ve fonlar da hesaplanarak bu bölüme dahil edilecektir. Kurumlar vergisi için hesaplanan asgari kurumlar vergisinin matrahı ve miktarı ile dağıtılacak kar payı üzerinden tevki edilmemesi gereken vergiler de raporun bu bölümünde yer almaktadır.

Yukarıda belirtilen hususlarla ilgili olarak tasdik raporunda yapılacak açıklamaların ayrıntılı olması gerekmektedir.Yeminli mali müşavirler tasdik ettikleri beyannamelerde yer alan bilgilerin doğruluğunun ve gerçeğe uygunluğunun ispatında kullanılabilecek delil olabilecek her türlü bilgi ve belgeyi tasdik raporuna ekleyeceklerdir.

### **3.8. Yatırım İndirimi Tasdik İşlemlerinde Uyulması Gereken Usul Ve Esaslar**

5479 sayılı Kanununun 2 nci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası” başlıklı 19 uncu maddesi yürürlükten kaldırılmış, 3 üncü maddesi ile de Gelir Vergisi Kanununa Geçici 69 uncu madde eklenmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 5479 sayılı Kanunla eklenen Geçici 69 uncu madde kapsamında yatırım indirimi istisnasından yararlanılıp yararlanılmaması mükelleflerin isteklerine bırakılmıştır. Mükellefler bu tercihlerini 2006, 2007 ve 2008 yıllarının tamamı için kullanabilecekleri gibi bu yılların herhangi biri için de kullanabileceklerdir. Ancak mükelleflerin kendi istekleriyle yararlanmadıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarının yatırım indirimi uygulamasının tercih edildiği yıllarda indirim konusu yapılması mümkün değildir. Kazanç yetersizliği nedeniyle indirimi fiilen mümkün olmayan kısmın ise müteakip dönemlerde indirilebileceği tabiidir.

Konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalar 07.08.2006 tarih ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Sirküleri/3’de yapılmıştır.

#### **3.8.1. Tasdik Zorunluluğuna İlişkin Hadler ve Raporun İbrazı**

##### **3.8.1.1. Tasdik Zorunluluğu Getirilen Yatırım Tutarı**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, Gelir Vergisi Kanunu’nun 19 uncu maddesi kapsamında 2005 yılı içinde yaptıkları 274.000 YTL’yi aşan yatırım harcamalarının istisnadan yararlanabilmesi için, bu işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

Gelir Vergisi Kanunu’ nun geçici 61 inci maddesinin birinci fıkrası

hükümü uyarınca, 24/04/2003 tarihinden önce yürürlükte bulunan hükümlere göre yatırım indirimi istisnasından yararlanmaya devam etmek isteyen mükelleflerin de, 2005 yılı içinde yaptıkları 274.000 YTL'yi aşan yatırım harcamalarının istisnadan yararlanabilmesi için bu işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunludur.

### **3.8.1.2. Tam Tasdik Yaptıran Mükellefler**

Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyanname ve eklerinin tasdiki (tam tasdik) için sözleşme düzenlemiş olan mükelleflerin, yatırım indirimi istisnasından yararlanmaları için ayrıca yatırım indirimi istisnası tasdik raporu ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır. Ancak, bu mükelleflerin yatırım indirimi istisnasına konu teşkil eden işlemlerinin yeminli mali müşavirlerce tasdiki için aşağıda yapılan açıklamalar çerçevesinde ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde yapılan inceleme ve tetkiklere tam tasdik raporunun ayrı bir bölümünde yer verilmesi gerekmektedir.

### **3.8.1.3. Tasdik İşleminin Yaptırılmaması veya Tasdik Raporlarının Zamanında İbraz Edilmemesi**

Yatırım indirimi için öngörülen diğer şartlar yerine getirilmiş olsa dahi Maliye Bakanlığınca tasdik zorunluluğu getirilen “yatırım indirimi” istisnasına konu teşkil eden işlemlerin yeminli mali müşavirlere tasdik ettirilmemesi veya tasdik raporunun süresinde ibraz edilmemesi hallerinde istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

### **3.8.1.4. Tasdik Raporunun İbraz Süresi**

Tasdik raporlarının ilgili yıl gelir veya kurumlar vergisi beyanname-leri ile birlikte veya beyannamenin verildiği ayı takip eden iki ay içerisinde verilmesi gerekir.



### **3.8.2. Yeminli Mali Müşavirlerin Yatırım İndirimi İstisnası Konusunda Yapacakları Araştırma Ve İncelemeler**

3568 sayılı Kanununun 12 nci maddesinin 2 nci fıkrası hükmü ile tasdike ilişkin usul ve esasların belirlenmesi yetkisi Maliye Bakanlığına verilmiş ve bu yetkinin çıkarılacak yönetmeliklerle kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Tasdik işlemi ile ilgili araştırma ve incelemelerin planlanması, kanıtların toplanması, denetim teknikleri ve tasdike ilişkin diğer usul ve esaslar Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'te açıklanmıştır.

Anılan Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde yeminli mali müşavirlerin tasdik çalışmasının yürütülmesi sırasında tasdik konusu ve kapsamı ile ilgili yeterli miktarda güvenilir kanıtları toplamak zorunda oldukları belirtilmiş ve kanıt miktarının yeterli olup olmadığının belirlenmesinde, kanıtın nitelik ve nicelik açısından önemi, hatalı veya hileli olma riski, güvenilirliği gibi hususların göz önünde bulundurulacağı açıklığa kavuşturulmuştur. Maddenin devamında ise kanıt toplamanın amacı açıklanmıştır.

Anılan Yönetmeliğin 15 inci maddesinde ise yeminli mali müşavirlerin tasdik çalışmalarının yürütülmesinde kanıtları hangi tekniklerle toplayacakları konusu düzenlenmiş olup bu düzenleme uyarınca yeminli mali müşavirlerin kanıtları; sayım ve envanter incelemesi, belge incelemesi, bilgi toplama, doğrulama, karşılaştırma ve puan-taj, analitik inceleme ve benzeri tekniklerle toplamaları gerekmektedir.

Belirtilen bu hükümler uyarınca, yeminli mali müşavirler yatırım indirimi istisnası tasdik incelemeleri yaparken yeterli miktarda güvenilir kanıt toplamakla yükümlüdürler. Bu yükümlülüğün yerine

getirilebilmesi için, diğer kanıt toplama ve denetim teknikleri yanında, rapor dispozisyonunda yer alan hususlar da dikkate alınarak aşağıda belirtilen araştırma ve incelemelerin yapılması zorunludur

#### **3.8.2.1. Karşıt İnceleme**

Yeminli mali müşavirlerin yatırım indirimi istisnası tasdiki çalışmalarında karşıt inceleme yapmaları zorunludur. Karşıt incelemelerin yazımızın “V Tam Tasdik ve KDV İade İncelemelerinde Karşıt İnceleme” bölümünde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde yapılması gerekmektedir.

#### **3.8.2.2. Üretici Veya İthalatçı Firma Bilgileri İle Diğer Belgeler**

a-Yeminli mali müşavirler yatırım indirimi istisnası incelemelerinde satın alınan amortismanına tabi iktisadi kıymeti üreten veya ithal edilmiş ise ihraç eden firmaya ilişkin; firma ünvanı, adres, telefon, faks, varsa e-posta, internet ağı gibi bilgileri araştırıcaklardır. Yurtdışındaki ihracatçının iktisadi kıymeti bir başka ülkeden alarak ihraç yapıyor olması halinde ihracatçı bilgileri yanında menşe ülkede ki üreticinin belirtilen bilgilerini de elde etmeye çalışıcaklardır.

b-Yatırımla ilgili varsa; fizibilite raporu ve üretici belgesi, taşıma belgesi, montaja ilişkin bilgi ve belgeler ile ithal edilmiş ise eşyanın gümrük hattından geçiş belgesi örneklerinin doğruluğu araştırılacak ve raporun ilgili bölümlerinde bu konuda yapılan çalışmaları hakkında bilgi verilecektir.

#### **3.8.2.3. Yatırım Harcamalarına İlişkin Borçlanma Ve/Veya Ödeme Bilgi Ve Belgeleri**

İktisadi kıymetlere ilişkin olarak yapılan ödeme ve/veya borçlanma bilgi ve belgeleri (sözleşme, banka havalesi, çek vb) ile borç-alacak

ilişkileri irdelenerek birbirlerini doğrulayıp doğrulamadıkları araştırılacaktır. Ayrıca, tevsik zorunluluğu kapsamında bulunan ödemelerin Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 inci maddesi hükmü uyarınca yayımlanan 320<sup>21</sup> , 323<sup>22</sup>, 324<sup>23</sup> ve 332<sup>24</sup> Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri hükümlerine uygun olarak yapıp yapılmadığı kontrol edilecektir. Kayıtlara yansıtılan harcamalarla fiili yatırımlar arasındaki uygunluk kontrol edilecektir.

#### **3.8.2.4. Kullanıma Hazır Halde Bulunma**

Yatırım indirimi istisnasına konu iktisadi kıymet, yatırımın yapıldığı yerde fiziki olarak gözlem suretiyle kontrol edilecek, iktisadi kıymetin yeni olduğu, kullanıma hazır olduğu veya kullanılmaya başlanıldığı tespit edilecektir.

#### **3.8.2.5. Harcamalarla İlgili Diğer Belgelerin İncelenmesi**

Yatırım indirimi istisnasına konu harcamalarla ilgili karşıt inceleme yapılması zorunlu olmayan belgeler ile diğer belgelerin de hukuki geçerliliği ve gerçek durumu yansıttığı tespit edilecek ve şüphelenen durumlarda ilgili mükellefler hakkında vergi daireleri ve diğer kamu idarelerinden bilgi alınarak gerekli araştırma yapılacaktır.

---

21 4 Temmuz 2003 tarih ve 25158 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

22 1 Ağustos 2003 tarih ve 25186 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

23 28 Ekim 2003 tarih ve 25273 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

24 27 Nisan 2004 tarih ve 25445 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

### **3.8.3. Yatırım İndirimi Tasdik Raporlarında Bulunması Zorunlu Bilgiler**

Yeminli mali müşavirlerce yürütülecek incelemelerde yatırım indirimi mevzuatına ilişkin hükümlere uyulup uyulmadığı, zorunlu araştırma ve inceleme sonuçları ile rapor dispozisyonunda yer alan asgari hususlar da dikkate alınarak araştırılması zorunludur

Yatırım indirimi istisnasından yararlanılmasına ilişkin tasdik raporları, 35 sıra numaralı SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin<sup>25</sup> (1) ve (2) numaralı ekini oluşturan rapor dispozisyonuna uygun olarak hazırlanır ve rapor içeriği itibariyle dispozisyonda yer alan hususlara ayrıca yer verilmelidir. Yeminli mali müşavirin gerekli gördüğü diğer belgeler ve inceleme kanıtları raporun eklerini oluşturur.

Tasdik raporlarının “Sonuç” bölümünde, yukarıda açıklanan konuların incelenip incelenmediği, mükellefin aranan şartlara sahip olup olmadığı, yatırım indirimi istisnasına konu olan amortisman tabii iktisadi kıymetlerin toplam tutarı ile bu yatırımlar nedeniyle uygulanacak yatırım indirimi istisna tutarı mutlaka belirtilecektir

### **3.8.4. Yeminli Mali Müşavirlerin Müteselsil Sorumluluğu**

Yeminli mali müşavirlerin yapacakları tasdik incelemelerinin amacı vergi istisnasından faydalanmak için gerekli şartların yerine getirilip getirilmediğini ve vergi matrahını oluşturan gelir ve kurumlar vergisi beyanlarının doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağla-

---

<sup>25</sup> 27 Mart 2004 tarih ve 25415 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

maktır. Bu nedenle yeminli mali müşavir gerçek durumu tespit etmek için her türlü belgeden yararlanmak ve her türlü inceleme tekniklerini kullanmak zorundadır.

İmza ve mühür kullanmak suretiyle tasdik yapan ve tasdik raporu düzenleyen yeminli mali müşavirler tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere tasdikin doğruluğundan sorumludurlar. Yeminli mali müşavirler, yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde ziyaa uğratılan vergilerin ve kesilecek cezaların ödenmesinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulurlar.

### **3.9. Diğer Hususlar**

-Gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerinin tasdiki için sözleşme düzenleyerek beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin yatırım indirimi ve kurumlar vergisi istisnalarından faydalanmak için ayrıca yeminli mali müşavirlik tasdik raporu ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

-Tam tasdik sözleşmesi düzenlenen mükelleflerin hesaplarının ilgili Yeminli Mali Müşavirlerce incelenmesi sırasında önceki aylara ait hatalı işlemlerin tespit edilmesi halinde, bu hatalı işlemler Yeminli Mali Müşavirlerce düzeltilirilecektir. Bu düzeltmeler katma değer vergisi ya da muhtasar beyannamelerde de bir düzeltmeyi gerektiriyor ise Yeminli Mali Müşavirlerin düzenleyecekleri bir rapor ekinde verilecek (pişmanlıkla verilecekler dahil) düzeltme beyannameleri, vergi dairelerince incelemeye gönderilmeyecek ve düzeltmeler Yeminli Mali Müşavir raporu doğrultusunda yerine getirilecektir.

## **IV-KATMA DEĞER VERGİSİ İADESİ TASDİK İŞLEMLERİ**

### **4.1. KDV İade İşlemlerinin Tam Tasdiki Yapacak Yeminli Mali Müşavir Tarafından Yerine Getirilmesi**

Hangi döneme ait olursa olsun, 18 sıra numaralı SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği<sup>26</sup> hükümlerine göre yeminli mali müşavirlerle gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi ve eklerinin tasdikine (tam tasdik) ilişkin sözleşme düzenlemiş bulunan mükelleflerin katma değer vergisi iadelerini yeminli mali müşavir tasdik raporuna istinaden talep etmeleri halinde bu iadelere ait işlemler, süresinde tam tasdik sözleşmesi tanzim edilen Yeminli Mali Müşavirler tarafından yerine getirilecek olup söz konusu raporlardaki nakden ve mahsuben KDV iadelerinde bir üst sınır bulunmamaktadır Diğer taraftan katma değer vergisi iade alacağının, hak sahibi mükellefin kendisinin, ortaklarının veya kendisine mal veya hizmet satan kişilerin vergi borçlarına, ithalat sırasında uygulanan vergilere ve Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçlarına mahsubu talepleri miktarına bakılmaksızın inceleme raporu ve teminat aranmadan yerine getirileceğinden, bu mahsup talepleri için yeminli mali müşavir tasdik raporu gerekmemektedir.

Yeminli Mali Müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi düzenlemeyen mükelleflere ait ve istisna türlerine göre SM,SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğlerinde belirtilen tutarları aşmayan katma değer vergisi iadeleri ise her hangi bir Yeminli Mali Müşavir tasdiki raporuna istinaden yapılabilecektir. Yeminli mali müşavirlerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunmayan mükelleflerin söz

---

<sup>26</sup> 30 Temmuz 1995 tarih ve 22359 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır

konusu tutarları aşan KDV iadelerinin yeminli mali müşavir KDV iadesi tasdik raporu ile yerine getirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Yukarıda genel kuralından bahsedilen YMM KDV İade Tasdik Raporlarının iade bazında durumu aşağıda tablo halinde verilmiştir<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> Tablo Yaklaşım Dergisinin Eylül-2006 ayına ait 165 sayılı değisinden alınmıştır.

<b>İade Hakkı Doğuran İşlem KDVK (Madde No)</b>	<b>Teminatsız ve İncelenmesiz Nakit İade Sınırı</b>	<b>Teminatsız ve İncelenmesiz Başka Vergi Borçlarına Mahsup Sınırı</b>	<b>Şirket Ortaklarının Vergi Borçlarına Mahsup İmkamı</b>	<b>Mal ve Hizmet Temin Edilen Diğer Mükelleflerin Vergi Borçlarına Mahsup İmkamı</b>	<b>Mükellefin, Ortaklarının, mal ve Hizmet Alımları Kısıkların İthalde Alınan Vergilerine ve SSK Prim Borçlarına Mahsup İmkamı (1)</b>	<b>İade Tasdik Raporunun Geçerli Olup Olmadığı (2)</b>
Mal ve Hizmet İhracatı, İhraç Kayıtlı Teslimler (KDVK, Md. 11/1-a,c) (3)	4.000 YTL (92 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Geçerli (1, 13, 15, 19, 20 ve 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliğleri) (84 Nolu KDV Tebliği)
Türkiye'de İkamet Etmeyenlere Yapılan Teslimler ve Bayul Ticareti (KDVK Md. 11/1-b)	4.000 YTL (92 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Geçerli (1, 13, 15, 19, 20 ve 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliğleri) (84 Nolu KDV Tebliği)



Yabancılar Taahhütlük, Fuar, Sergi ve Panayırlara Katılım Nedeniyile Yapılacak İade (KDVK Md. 11/1-b)	1.000 YTL (4) (90 Nolu KDV Tebliğ)	...	...	...	...	Geçersiz
Araçlar, Petrol Arama ve Teşvik Belgeli Yatırımlarda İstisna (KDVK Md. 13/a,c,d)	200 YTL (92 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (82 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (82 ve 83 Nolu KDV Tebliği)	13/a ve 13/d için Geçerli (8 ve 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliğleri) (72 Nolu KDV Tebliğ) 13/c için Geçersiz	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)
Liman ve Hava Meydanlarında Yapılan Hizmetler (KDVK Md. 13/b)	4.000 YTL (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)

Altın, Gümüş, Platin Arama, İşletme ve Zenginleştirme Faaliyetlerinde İstisna (KDVK Md. 13/c) (5)	4.000 YTL (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)
Liman ve Hava Meydanlarının İnşası, Yenilenmesi ve Geniş- letilmesine İlişkin İstisna (KDVK Md. 13/e)	4.000 YTL (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)
Ulusal Güven- lik Amaçlı Teslim ve Hizmetlerde İstisna (KDVK Md. 13/f) (6)	4.000 YTL (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (93 Nolu KDV Tebliğ)	Geçerli (93 Nolu KDV Tebliğ)
Transit Taşımacılık	1.000 YTL (92 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (82 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (82 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliğ)	Var - Sınırsız (82 ve 83 Nolu KDV Tebliği)	Geçerli (6, 20 ve 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliğleri)

Diplomatik İstisnalar	200 YTL (92 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (82 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (84 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (82 ve 83 Nolu KDV Tebliği)	15/1-a için Geçersiz 15/1-b için Geçerli (19 ve 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliği)
29/2 İndirimli Orana Tabi Teslim Ve Hizmetler (KDVK Md. 29/2) (7)	4.000 YTL (99 Nolu KDV Tebliği)	Var -4.000 YTL kadar Teminatsız - İncelmesiz. Aşan kısım banka teminat mektubu veya inceleme raporu veya YMM raporu karşılığı (99 Nolu KDV Tebliği)	Var -4.000 YTL kadar Teminatsız - İncelmesiz. Aşan kısım banka teminat mektubu veya inceleme raporu veya YMM raporu karşılığı (99 Nolu KDV Tebliği)	Var -4.000 YTL kadar Teminatsız - İncelmesiz. Aşan kısım banka teminat mektubu veya inceleme raporu veya YMM raporu karşılığı (99 Nolu KDV Tebliği)	Geçerli (74 nolu KDV Tebliği)
Hurda Teslimleri (Sadece istisnadan var geçen mükellefler için) (KDVK Md. 9/1) ve	2.000 YTL (86 ve 92 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (58 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (86 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (86 Nolu KDV Tebliği)	Geçerli (58 nolu KDV Tebliği)

Bakır Ürün- lerinde Tevkifat Uygulanması									
Fason İş Bedelleri	Nakit İade Yok (72 Nolu KDV Tebliğ)	Çalışanların GV Stopaj ve SSK Prim Borçlarına sınırsız ken- dinin diğer vergi borçlarına 2.000 YTL (81, 92, 93, 95 nolu KDV Tebliğleri)	Yok	Yok	Yok	Sadece Kendi SSK Borçları için var (93 nolu KDV Tebliğ)	2.000 YTL'yi aşan kısım sadece diğer kendi vergi borçlarına mahsuben iadesinde geçerli (81, 92 ve 95 nolu KDV tebliğleri) (8)		
91 Nolu Tebliğ Kapsamında Yapılan Tevkifat	Miktarma bakılmaksızın banka terminat mektubu veya inceleme raporu	Var , 1.000 YTL (95 nolu KDV Tebliği) (9)	Sadece Yapım İşlerinde Var (95 Nolu KDV Tebliğ)	Sadece Yapım İşlerinde Var (95 Nolu KDV Tebliğ)	Sadece Yapım İşlerinde Var (95 Nolu KDV Tebliğ)	Sadece Kendi İşlerinde Var (95 Nolu KDV Tebliğ)	Sadece yapım işlerinden doğru nakden ve mahsuben iadelere geçerli ( 95 ve 96 nolu KDV tebliğleri) (10)		

Fazla ve Yersiz Ödenen Vergilerin İadesi (KDVK Md. 8/2)	4.000 YTL (91 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (91 Nolu KDV Tebliği)	Yok	Yok	Yok	Geçerli (91 nolu KDV Tebliği)
KDVK Geçici 22. Madde (İzmir Üniversite Oyunları)	4.000 YTL (96 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (96 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (96 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (96 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (96 Nolu KDV Tebliği)	Var - Sınırsız (96 seri nolu KDV Tebliği)
96 Nolu KDV Tebliği Kapsamında İşgücü Hizmetlerinden Yapılan Tevkifat	Tevkifat nedeniyle doğan KDV'nin nakden ve mahsuben iadesi miktarına bakılmaksızın sadece banka teminat mektubu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilmektedir.					

### **Tablo Hakkında Açıklamalar**

- (1) KDV İade alacakları, öncelikle hak sahibinin ithalde alınanlar dışındaki vergi borçlarına mahsup edilecek, artan bir miktar olursa mükellefin isteğine bağlı olarak, kendisinin, ortaklarının veya mal yada hizmet satın aldığı mükelleflerin ithalde alınanlar dahil vergi borçlarına veya SSK prim borçlarına mahsup yapılır 61 Seri nolu KDV genel tebliği uyarınca Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı özel fatura ile satış yapanlara ihraç kaydıyla teslimde bulunanların iade talepleri sadece mahsup yoluyla yerine getirilir, nakden iade yapılmaz.
- (2) 37 nolu SM, SMMM ve YMM Tebliğine göre, KDVK’nın 11/1-a-c, 13/d, 14, 15/1-b maddeleri kapsamında doğan iadelerin YMM tasdik raporuna göre yapılmasında süresinde yapılmış tam tasdik sözleşmesi varsa üst iade sınırı bulunmamakta, süresinde yapılmış tam tasdik sözleşmesi yoksa üst sınır 231.000 YTL’dir (01.01.2006 tarihinden itibaren). Kanununun 11/1-b maddesinden doğan iadelerde ise tam tasdik sözleşmesinden olup olmadığına bakılmaksızın üst iade limiti 60.000YTL’dir. Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunan SDTŞ’lerin 61 nolu tebliğ kapsamındaki iade taleplerinde iade edilecek tutar, ortak bazında 60.000 YTL’yi (01.01.2006 tarihinden itibaren) aşmamak kaydıyla iade talep edilen dönemde ortaklardan alınarak ihraç edilen mal bedellerine ilişkin KDV toplamı dikkate alınarak hesaplanacaktır Kanununun 13/a maddesinden doğan iadelerin YMM raporuna göre yapılmasında ise bir üst sınır yoktur. İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iadelerde tam tasdik sözleşmesi yoksa, YMM raporuna göre iade üst sınırı 01.01.2006’dan itibaren 462.000 YTL’dir. Kanununun 13/b,c,e ve f maddesine göre doğan iadelerin YMM Tasdik Raporuna göre yapılmasında, ihraç istisnası için öngörülen limitler geçerlidir.
- (3) KDVK’nın geçici 17. maddesi kapsamındaki tecil-terkin, iade ve mahsup işlemleri, aynı kanununun 11/1-c maddesindeki usul ve esaslara tabidir.
- (4) 1.000 YTL’yi aşan iade talepleri ise münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.

- (5) Altın, gümüş ve platin arama faaliyetlerinin başlayış aşaması için geçerli olan istisna uygulamasında KDV iade talepleri miktarına bakılmaksızın münhasıran YMM Tasdik Raporu veya vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilecektir.
- (6) Bu esaslar, istisna kapsamındaki işlemin tamamlanmasından sonra ya da işlemin sonuçlanması beklenilmeden vergilendirme dönemleri itibariyle yapılacak nakden ve mahsuben iadeler için geçerlidir. Aynı esaslar anılan, istisna kapsamında yurt dışında yerleşik firmalara yapılan teslim ve hizmetlerden doğan iadeler içinde geçerlidir.
- (7) Yıl içerisinde indirilemeyen KDV'nin aylık dönemler halinde yıl içinde mahsubu mümkündür. Mahsup için indirilemeyen verginin kümülatif toplamının 10.000 YTL'yi aşması zorunludur. Bununla ilgili esaslar 99 nolu tebliğde belirlenmiştir.
- (8) Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi varsa sınırsız, yoksa 231.000 YTL'dir.
- (9) Yapım işlerinde vergi ve SSK borçlarına, diğerlerinde sadece kendi vergi borcuna mahsup var. Diğerlerinden doğan iadelerin 1.000 YTL'yi aşan kısmın mahsubu banka teminat mektubu veya inceleme raporu ile mümkün.
- (10) Süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi varsa sınırsız, yoksa 231.000 YTL'dir.

Diğer taraftan kurumlar vergisinden muaf olan kişilerin yeminli mali müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi düzenlemesi söz konusu değildir. Bu nedenle, kurumlar vergisinden muaf olan kişilerin Maliye Bakanlığınca belirlenen hadlerin üstündeki katma değer vergisi iadelerinin yeminli mali müşavir KDV iadesi tasdik raporuna istinaden yapılması mümkün bulunmaktadır

Öte yandan, şahıs şirketleri ve adi ortaklıklar ile de tam tasdik sözleşmesi düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır. Bu durumda gerek tam tasdik gerekse KDV iadesi tasdik işlemlerinde genel hükümlere göre hareket edilmesi gerekmektedir.

#### **4.2. Süresinde Tam Tasdik Sözleşmesi Düzenleyen Mükelleflerin Önceki Yıllara İlişkin KDV İadeleri**

Yeminli mali müşavirlerle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükelleflerin KDV iade talepleri bu yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporlarına dayanılarak yerine getirilmektedir. Bu mükelleflerin varsa tam tasdik sözleşmesinin düzenlendiği yıldan önceki dönemlere ilişkin KDV iadeleri de anılan yeminli mali müşavir tarafından düzenlenen tasdik raporları ile yapılabilecektir. Önceki yıllarda mükellefin bir başka yeminli mali müşavir ile süresinde tam tasdik sözleşme düzenlemiş olması ve tasdik raporunun yazılarak süresinde vergi dairesine verilmiş olması kaydıyla (rapor teslim süresinin henüz dolmadığı durumlarda bu şart aranmayacaktır.) o döneme ilişkin iade raporlarının anılan yeminli mali müşavir tarafından düzenlenmesi de mümkündür. Örneğin, 2006 yılında yeminli mali müşavir (A) ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen bir mükellef Haziran 2005 dönemine ilişkin KDV iadesini 2006 yılında almak istediği takdirde bu iadeye ilişkin KDV iadesi tasdik raporu yeminli mali müşavir (A) tarafından düzenlenebilecektir. Mükellef 2005 yılında yeminli mali müşavir (Y)



ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş ve buna ilişkin tasdik raporu düzenlenerek süresinde vergi dairesine teslim edilmiş ise söz konusu KDV iade raporunun yeminli mali müşavir (Y) tarafından düzenlenmesi de mümkün bulunmaktadır

#### **4.3. Vergi İncelemesi Yoluyla İade Talebinden Vazgeçilmesi**

84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği' nin<sup>28</sup> I/3 bölümüne göre mükellefler, inceleme başlamadan önce vergi incelemesi yoluyla iade taleplerinden vazgeçerek teminat karşılığı veya yeminli mali müşavir tasdik raporu ibrazı ile iade talebinde bulunabilmektedirler. İnceleme başladıktan sonra talepte bulunulması halinde ise, inceleme elemanının genel esaslara göre iade yapılmasına engel bir görüşünün olmaması şartıyla iade yeminli mali müşavir raporuna dayanılarak yapılabilecektir

#### **4.4. İade Miktarında Düzeltme**

Yeminli mali müşavirlerin katma değer vergisi iadesi tasdik raporlarında yeminli mali müşavirlerin incelemesi sonucu ortaya çıkan iadesi gereken katma değer vergisi ile mükellefçe beyan edilen ve iade edilmesi istenen katma değer vergisi arasında fark olduğu takdirde, yeminli mali müşavirinin tasdik raporundaki iadesi gereken katma değer vergisi tutarı esas alınır

Maddi hatalardan veya hesap hatalarından kaynaklananlar dışında;

a) Katma değer vergisi iadesini talep eden mükellefe, mal veya hizmet teslim eden mükellef ya da mükelleflerin bulunamadığı veya kendisine ulaşamadığı,

---

<sup>28</sup> 23 Kasım 2001 tarih ve 24592 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır

- b) Bu mükelleflerin defter ve belgelerinin yeminli mali müşavirlerce temin edilemediği,
- c) Alt mükelleflerin kullandıkları belgelerin gerçek durumu yansıtır yansıtmadığı konusunda tereddütler bulunduğu,
- d) Katma değer vergisini talep eden mükellef adına düzenlenen belgelerin gerçeği yansıtmasına rağmen, alt firmalarca bu belgelerde yer alan tutarların ilgili dönem beyannamesine aktarılmadığı veya eksik aktarıldığı,
- e) Alt firma ya da firmaların, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesi veya kullanılması organizasyonunda yer aldıklarının Yeminli Mali Müşavirlerce tespit edildiği veya bu yönde tereddütler bulunduğu, gibi nedenlerle yeminli mali müşavirler, talep edilen katma değer vergisi iadesi miktarında indirim yapabilirler. Böyle hallerde vergi daireleri, indirimden sonra kalan tutar üzerinden katma değer vergisi iadesini gerçekleştireceklerdir. Katma değer vergisi iadesi talep eden mükellef adına belge düzenleyen ancak bu belgelerde yer alan katma değer vergisi Yeminli Mali Müşavir tarafından yukarıdaki nedenlerle kabul edilmeyen alt firmanın yeminli mali müşavirle tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş olması halinde, sözkonusu tasdik raporları işleme konulduktan sonra birer örneği vergi dairelerince, indirim yapıldığı hususu da belirtilerek Maliye Bakanlığı'na gönderilecektir. Sözkonusu alt firmalar yeminli mali müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi düzenlememiş iseler, yeminli mali müşavirlik tasdik raporunda katma değer vergisi iadesi Yeminli Mali Müşavirlerce dikkate alınmayan bu mükelleflerle ilgili hususlar mahalli denetim elemanlarınca incelenecektir. Bu alt firmaların Yeminli Mali Müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi düzenleyip düzelemedikleri katma değer vergisi iadesi tasdik raporunda ayrıca belirtilecektir.

Yeminli mali müşavirlik tasdik raporunda iadesi öngörülen tutar ile mükellefçe iadesi talep edilen tutar arasında yukarıda belirtilen nedenlerden dolayı bir fark ortaya çıkması ve bu nedenle tasdik raporu doğrultusunda mükelleflerce düzeltme beyannamesi verilmesi gereken durumlarda, düzeltme beyannamelerinde yer alan hususlar vergi dairelerince ayrıca incelemeye sevk edilmeyecektir.

#### **4.5. KDV İade Talebi Yerine Getirilmeyecek Mükellefler**

Haklarında sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlediği veya bilerek kullandığı hususunda Maliye Bakanlığı veği inceleme elemanlarınca tanzim edilmiş rapor. bulunan veya bu fiilleri inceleme sırasında Yeminli Mali Müşavirlerce tespit edilen mükelleflerin iade talepleri, Yeminli Mali Müşavirlerce yerine getirilmeyecek ve durum bir yazı ile ilgili vergi dairesine bildirilecektir.

Katma Değer Vergisi iadesi taleplerinin değerlendirilmesi ve sonuçlandırılmasına ilişkin usul ve esaslar 84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ' nin<sup>29</sup> Genel Esaslar ve Özel Esaslar alt başlıklarında ayrıntılı olarak düzenlenmiştir Buna göre iade talepleri Genel Esaslara göre değerlendirilmesi gereken mükelleflerin talepleri yeminli mali müşavir tasdik raporu ile yerine getirilebilmektedir. İade talepleri Özel Esaslara göre değerlendirilmesi gereken mükelleflerin ise, taleplerinin yeminli mali müşavir tasdik raporu ile yerine getirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

---

<sup>29</sup> 23.11.2001 tarih ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır

#### **4.6. İlgili Dönem KDV Beyannamesinin Bütün Olarak İncelenmesi**

Katma Değer Vergisi iade taleplerinin incelenmesinde Yeminli Mali Müşavirler, sadece iadesi talep edilen değil, ilgili dönem beyannamelerinde yer alan (hesaplanan ve indirilecek) katma değer vergisi tutarlarının doğruluğunu da araştırarak ve buna ilişkin olarak raporda gerekli açıklama yapacaklardır

#### **4.7. Gümrük Beyannamesi İle Döviz Alım Belgelerinin Gerçek Olup Olmadığının Tespiti**

Yeminli Mali Müşavirler, iadesi talep edilen katma değer vergisi ile ilgili “Gümrük Beyannamesi ve “Döviz Alım Belgesinin” doğruluğundan ve ihraç edilen mal ve hizmetlerle ilgili faturaların, Gümrük Beyannamesi ile Döviz Alım Belgesine uygun olmasından sorumludurlar. Yeminli Mali Müşavirler, Gümrük Beyannameleri ile Döviz Alım Belgelerinin gerçekliğini tespitinde herhangi bir şekil şartına bağlı olmayacaklardır. Ancak, Gümrük Beyannamesi ve Döviz Alım Belgelerinin gerçeği yansıttığına ilişkin tespitlerini raporlarında açıkça belirtecekler ve Gümrük Beyannameleri Yeminli Mali Müşavirlerce tasdikli örneklerini raporlarına ekleyeceklerdir.

84 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’ nin<sup>30</sup> I/1.1.3 bölümünde de belirtildiği üzere; Katma Değer Vergisi Kanunu’ nun 11 inci maddesi kapsamında yapılan katma değer vergisi iadesi işlemlerinde, hizmet ihracı, bavul ticareti ve ihrac kaydıyla satışlarda satışın bavul ticareti kapsamında ihracat yapanlara yapılması dışında ki işlemlerden doğan iadeler nedeniyle düzenlenecek tasdik rapor-

---

<sup>30</sup> 23.11.2001 tarih ve 24592 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmıştır

larına döviz alım belgelerinin eklenmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. Dolayısıyla yeminli mali müşavirler bu konuda düzenlenecek tasdik raporlarına söz konusu döviz alım belgelerini eklemeyecekler, ancak herhangi bir şekil şartına bağlı olmaksızın bu belgelerin gerçeği yansıttığına ilişkin tespitlerini raporlarında açıkça belirttiklerdir.

#### **4.8. Aynı Mükellefe İlişkin Değişmeyen Bilgilerin Müteakip Raporlarda Tekrarlanmaması**

Aynı mükellefle ilgili olarak aynı yılda, aynı Yeminli Mali Müşavir tarafından düzenlenen ve aynı vergi dairesine verilen müteakip katma değer vergisi iadesi tasdik raporlarının, Genel Bilgi bölümünde yer alan ve değişmeyen aşığıdaki belgelerin ve bilgilerin rapora eklenmesine veya raporda yer verilmesine gerek bulunmamaktadır.

1. Bilanço ve Gelir Tablosu.
2. Kapasite Raporu.
3. İmza Sirküleri.
4. Sanayi Sicil Belgesi.
5. Nüfus Cüzdan Sureti.

Söz konusu bilgi ve belgelerde değişiklik yok ise bu bilgi ve belgelerin yer aldığı raporun tarih ve sayısı müteakip raporlarda belirtilecek, değişikliklerin olması halinde ise değişiklikle ilgili bilgi verilecektir. Her yıla ait ilk raporda bilgi ve belgelerin tamamına yer verilecek ve rapora eklenecektir.

Söz konusu sözleşmelerin birer örneklerinin Yeminli Mali Müşavirlerce ayrıca Bakanlığa gönderilmesine gerek bulunmamaktadır

#### **4.9. Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarının Vergi Dairesine Teslimi**

Yeminli Mali Müşavirlerce tanzim edilen katma değer vergisi iadesi tasdik raporları ilgili vergi dairelerine veya malmüdürlüklerine bizzat raporu düzenleyen yeminli mali müşavir tarafından kimlik ibraz edilerek tutanak karşılığında teslim edilecektir. Tutanaklar vergi dairesi müdürü veya yardımcıları tarafından imzalanacaktır.

#### **4.10. Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler**

Yeminli Mali Müşavirlik tasdik raporları vergi dairelerince, katma değer vergisi iadesi talebinde bulunan mükellef ya da mükellefe mal ve hizmet tesliminde bulunan alt mükelleflerin kayıtlarının ve teslimlerinin gerçeği yansıtmadığı, adreslerinde bulunamadığı, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlemesi veya kullanılması organizasyonunda yer aldıkları ve benzeri hususların tespiti dışında bir nedenle işleme konulmaktan imtina edilmeyecektir. Rapor dispozisyonu ve şekle müteallik hususlardaki eksikliklerin Yeminli Mali Müşavirlere tamamlanması sağlanacaktır. Vergi daireleri, rapor dispozisyonuna uygun olarak düzenlenmiş katma değer vergisi iadesi tasdik raporları üzerindeki işlemleri 7 iş günü içinde tamamlamak durumundadırlar. Ancak, işlemlerin yoğunluğu nedeniyle 7 günlük süre içerisinde katma değer vergisi iadesi işlemlerini tamamlamakta güçlüklerle karşılaşan vergi daireleri ise Gelir İdaresi Başkanlığından izin talep etmeleri gerekmektedir.

## **V- TAM TASDİK VE KDV İADE İNCELEMESİNDE KARŞIT İNCELEME**

3568 Sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12 nci maddesinin 1 nci fıkrasında, yeminli mali müşavirlerin gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarını ve beyan-namelerini mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik edecekleri; 2 nci fıkrasında yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirleneceği hüküm altına alınmıştır Aynı maddenin 4 üncü fıkrasında ise yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdik doğruluğundan sorumlu oldukları, tasdik doğru olmaması halinde tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilen cezalardan mükellef ile birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiş ve yapılan tasdik kapsamının düzenlenen raporda açıkça belirtileceği hükme bağlanmıştır

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 256 ncı maddesiyle, incelemeye yetkili makam ve memurlara ibraz ve inceleme için, maddede zikredilen defter, belge, kayıt v.b. bilgilerin arzı zorunlu tutulmuş; anılan maddede 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle de, bu zorunluluğun; Maliye Bakanlığınca belirlenecek usule uygun olarak, tasdike konu hesap ve işlemlerin doğrulanması için gerekli kayıt ve belgelerle sınırlı olmak üzere, bu hesap ve işlemlere doğrudan ya da silsile yoluyla taraf olanlara, defter ve belgelerinin tetkiki amacıyla yeminli mali müşavirler tarafından yapılan talepler için de geçerli olduğu hükmü getirilmiştir.

Bu hükümlerin Maliye Bakanlığınca verdiği yetkiye dayanılarak

tasdike konu hesap ve işlemlerin doğrulanması ile ilgili defter ve belgelerin yeminli mali müşavirlere tetkik amacıyla ibraz edilmesi ve karşıt incelemeler konusunda Bakanlıkça çeşitli tebliğler ile aşağıdaki düzenleme ve açıklamalarda bulunmuştur

### **5.1. Defter ve Belgelerin İbrazı**

#### **5.1.1. Defter ve Belgelerin Yeminli Mali Müşavirlere İbraz Zorunluluğu**

Vergi Usul Kanununun 256 ncı maddesi hükmü uyarınca, yeminli mali müşavirlerin tasdik ettikleri hesap ve işlemlere doğrudan ya da silsile yoluyla taraf olanlar aşağıda belirlenen usul çerçevesinde yeminli mali müşavirlere defter ve belgelerini ibraz etmekle yükümlüdürler.

Bu zorunluluk yeminli mali müşavirler tarafından tasdik edilen hesap ve işlemler ile ilgili defter ve belgelerle sınırlıdır. Yeminli mali müşavirlerin tasdik ettikleri hesap ve işlemler dışındaki konularla ilgili olarak defter ve belge ibrazını isteme yetkileri, böyle bir talebe muhatap olan mükelleflerin ise buna uyma zorunlulukları bulunmaktadır.

#### **5.1.2. Defter ve Belgelerin Yeminli Mali Müşavirlere İbraz Edilmesinin Usul ve Esasları**

Defter ve belgelerin ibrazı yazı ile istenecektir. Bu yazılarda defter ve belgelerin tetkik edilmesini gerektiren gerekçelere ve karşıt incelemenin kapsamına açık bir şekilde yer verilecektir. Örneğin, KDV iadesi dolayısıyla, iade talebinde bulunan mükellefe mal ya da hizmet satan mükellef nezdinde karşıt inceleme yapılacak ise, talep yazısında bu hususa ve ayrıca tetkik edilmek istenilen işlemlere yer verilecektir.



İlgililer yeminli mali müşavirlerin defter ve belgelerin ibrazına ilişkin taleplerini talep yazısının kendilerine tebliğinden itibaren 15 gün içerisinde yerine getireceklerdir.

Yeminli mali müşavirlerce defter ve belgelerin incelenmesi mükellefin iş yerinde yapılacaktır. Ancak, iş yerinin uygun olmaması veya ölüm, işin bırakılması gibi zaruri sebeplerle defter ve belgelerin iş yerinde tetkikinün fiilen imkansız olması ya da mükellefin istemesi halinde, defter ve belgelerin taraflarca belirlenecek bir yerde incelenmesi de mümkündür.

Defter ve belgeleri tetkik için talep eden yeminli mali müşavir mükellefe kimliğini ibraz edip kendisini tanıtmakla yükümlüdür. Ayrıca, tam tasdik sözleşmesi veya KDV iadesi tasdik sözleşmelerinin aslı ya da onaylı örnekleri mükellefe ibraz edilecek ve yapılacak tetkikin bu çerçevede olduğu açıklanacaktır. Mükellefler kimliklerini veya ibrazını istedikleri defter ve belgeleri tetkike yetkili olduklarını kanıtlayamayan yeminli mali müşavirlerin taleplerini yerine getirmekle yükümlü değildir. Bu konularda tereddüdü bulunan mükellefler ilgili meslek odaları ve vergi dairelerinden bilgi alabileceklerdir.

Karşıt incelemenin bu yazımızın 5.2.3. bölümünde belirtilen esaslar çerçevesinde yazılı teyit alınmak suretiyle yapıldığı hallerde defter ve belge ibrazı talep edilmeyecektir. Bu gibi durumlarda, kendisinden teyit alınacak yeminli mali müşavire yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde durum yazılı olarak intikal ettirilecek ve alınacak teyit yazısına göre işlem tesis edilecektir.

### **5.1.3. Defter ve Belgelerini İbraz Etmeyen Mükellefler Hakkında Yapılacak İşlemler**

Defter ve belgelerini yukarıda belirtilen usul çerçevesinde yeminli

mali müşavirlere ibraz etmekten imtina edenler hakkında Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi hükmüne göre işlem yapılacaktır. Anılan madde hükmü çerçevesinde işlem yapılabilmesi için, yeminli mali müşavirlerin defter ve belge ibraz edilmesine ilişkin yazılarında, defter ve belgelerin ibraz edilmemesinin Vergi Usul Kanununun ilgili maddelerine göre cezai işlem yapılmasını gerektirdiği belirtilecektir.

Yeminli mali müşavirler defter ve belgelerini ibraz etmeyen mükellefleri bunların bağlı oldukları vergi dairelerine yazılı olarak bildireceklerdir. Vergi daireleri bu mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun Mükerrer 355 inci maddesi uyarınca işlem yapmadan önce defter ve belgelerin ibrazı taleplerinin konu ile ilgili tebliğlerde yapılan düzenlemelere uygun olup olmadığını kontrol edeceklerdir.

#### **5.1.4. Yeminli Mali Müşavirlerin Öğrendikleri Bilgileri Saklama Zorunlulukları**

Yeminli mali müşavirler işleri dolayısıyla mükellefler ve mükellefler ile ilgili kimseler hakkında öğrendikleri bilgileri açıklayamazlar ve kendilerinin veya üçüncü kişilerin yararına kullanamazlar.

Bu hükme uymayan yeminli mali müşavirler hakkında Vergi Usul Kanunu, 3568 Sayılı Kanun ve diğer ilgili mevzuat hükümleri uyarınca gerekli işlem yapılacaktır.

### **5.2. Karşıt İnceleme**

#### **5.2.1. Karşıt İnceleme Yapma Zorunluluğu**

3568 Sayılı Kanunun 12 nci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak hazırlanan “Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları ve Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yö-

netmelik'in 7 nci maddesinde tasdik işlemleri yapılırken aranacak asgari bilgi ve şekil şartları ile tasdike ilişkin diğer usul ve esasların Maliye Bakanlığı'nca çıkartılacak tebliğlerle belirleneceği hüküm altına alınmıştır

Bu yetkiye dayanılarak Bakanlıkça çeşitli tarihlerde yayımlanan tebliğler ile tasdik konusuna giren konu ve işlemler ve tasdik ile ilgili diğer hususlar açıklanmıştır

Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin ilk fıkrasında tasdik kavramı "Gerçek veya tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin yeminli mali müşavirlerce denetleme ilke ve standartlarına göre uygunluk yönünden incelenmesi, bu inceleme sonuçlarına dayanılarak tasdik kapsamına giren konuların ve belgelerin gerçeği yansıtmadığının imza ve mühür kullanmak suretiyle tespiti ve rapora bağlanması" şeklinde tanımlanmıştır

Yönetmeliğin 4 üncü maddesinin 2 nci fıkrası hükmü ile de, tasdik kavramının tanımında geçen denetleme ilke ve standartlarından, konu ile ilgili olarak Maliye Bakanlığı tarafından tebliğler ile yapılan düzenlemeler ve esasların anlaşılması gerektiği açıklığa kavuşturulmuştur.

Öte yandan, Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde yeminli mali müşavirlerin tasdik konusu ve kapsamı ile ilgili yeterli miktarda güvenilir kanıtları toplamak zorunda oldukları belirtilmiş, "Denetim Teknikleri" başlıklı 15 inci maddesinin (d) bendinde ise işletme kayıtlarında yer alan hususların ilgili üçüncü şahıslar nezdindeki defter ve belgeler üzerinde araştırılarak tespit edilmesi de denetim teknikleri arasında sayılmıştır

3568 Sayılı Kanununun 12 nci maddesi hükmü ve maddedeki yetkiye dayanılarak çıkarılan Yönetmeliğin yukarıda değinilen hükümleri

uyarınca, yeminli mali müşavirler mükelleflerin tasdik kapsamına giren işlemlerinin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının tespiti için gerekli karşıt incelemeleri yapmakla yükümlüdürler. Buna göre, yeminli mali müşavirlerin hem tam tasdik işlemleri için hem de KDV iadesi tasdik işlemleri için karşıt inceleme yapmaları gerekmektedir.

### **5.2.2. Karşıt İncelemelerde Uyulacak Esaslar**

Karşıt incelemeler kural olarak tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavir tarafından yerine getirilecektir. Ancak, nezdinde karşıt inceleme yapılacak mükellefin yeminli mali müşavir ile süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin bulunduğu hallerde karşıt incelemelerin bu yazımızın 5.2.3 bölümünde belirtilen esaslara göre teyit yazısı alınması suretiyle yapılması da mümkündür

Karşıt incelemede amaç tasdike konu işlemin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılmasını sağlamaktır. Örneğin, KDV iadesi işlemlerinde karşıt incelemenin amacı, iade ya da mahsup edilecek KDV tutarını doğru olarak belirlemek, tam tasdik kapsamında yapılan karşıt incelemenin amacı ise gelir veya kurumlar vergisi beyannamesinde yer alan matrah ve vergiye ilişkin tutarların doğruluğunu sağlamaktır.

Tasdike konu işlemin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılması incelenen işlemin özelliğine, kullanılan yöntem ve mükelleflere göre farklılık göstermektedir. Bu nedenle, bu konudaki sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere karşıt incelemenin hangi aşamaya kadar yapılacağına kural olarak incelemeyi yapan yeminli mali müşavir karar verecektir. Bununla birlikte, hem tam tasdik işlemlerinde hem de KDV iadesi tasdik işlemlerinde yeminli mali müşavirler en az işlemlerini tasdik ettikleri mükellefe mal veya hizmet satan mükelleflerin kayıtlarına inip gerekli karşıt incelemeyi

yapmakla yükümlüdürler. Yeminli mali müşavirlerin müteselsil sorumluluk, disiplin hükümleri ve diğer yaptırımlarla karşılaşmaları açısından karşıt incelemeler konusunda gerekli titizliği göstermeleri ve gerektiği kadar alt kademeye inerek inceleme yapmaları gerekmektedir.

Sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesi veya kullanılması ihtimalinin bulunduğu haller ile benzeri diğer şüpheli durumlarda yeminli mali müşavirler herhangi bir kademe sınırlaması olmaksızın işlemin gerçek mahiyetini ortaya çıkarıncaya kadar alt kademelere inceleyebilirler.

Öte yandan, 1 ve 15 sıra nolu SM, SMMM ve YMM Kanunu Tebliği çerçevesinde yapılan iadelerde karşıt incelemenin kural olarak ihracat konusu mal veya hizmetin imalatçısı konumundaki alt mükelleflerin bir alt kademesine kadar yapılması zorunludur. Ancak, ithal edildikten sonra Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesi kapsamında ihraç edilen ürünlerde sözkonusu malı ithal eden firmanın kayıtlarına inilmesi yeterli olacaktır.

Karşıt incelemenin yazımızın 5.2.3 bölümü çerçevesinde teyit yazısı alınmak suretiyle yapıldığı hallerde teyit alan ve teyit veren yeminli mali müşavirlerin karşıt inceleme yapma konusundaki sorumlulukları aşağıdaki şekilde belirlenmiştir. Yeminli mali müşavirler teyit vermek amacıyla yaptıkları karşıt incelemelerde işlemlerini tasdik ettikleri mükellefe mal veya hizmet satan mükellefler nezdinde inceleme yapmakla yükümlü olacaklardır. Daha alt kademelerdeki incelemeler, teyit isteyen yeminli mali müşavir tarafından yapılacaktır.

Bununla birlikte, yeminli mali müşavirlerin kendi aralarında anlaşmaları halinde sözkonusu alt kademe incelemelerinin de teyidi ve-

ren yeminli mali müşavir tarafından yapılması mümkün bulunmaktadır. Bu taktirde yapılan karşıt inceleme ile ilgili sorumluluk incelemeyi yapan yeminli mali müşavire ait olacaktır.

**Örnek :** Yeminli mali müşavir (X) mükellef (A) ile ihracat istisnasından kaynaklanan KDV iadesi için tasdik sözleşmesi düzenlemiştir. (A) mal ve hizmet alımlarını (B), (C) ve (D)'den gerçekleştirmiştir. (D)'nin yeminli mali müşavir (Y) ile süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunmaktadır.

Bu örnekte yeminli mali müşavir (Y), yeminli mali müşavir (X)'e teyit verirken bu teyit amacıyla (D)'nin mal ve hizmet satın aldığı mükellefler nezdinde gerekli karşıt incelemeyi yapmakla yükümlüdür. Eğer, örneğin (D) mal ve hizmet alımını (E)'den gerçekleştirmiş ise (E) nezdindeki karşıt inceleme yeminli mali müşavir (Y) tarafından yapılacaktır Ancak, (E)'ye mal ve hizmet satanlar nezdindeki karşıt incelemelerin yeminli mali müşavir (X) tarafından yapılması gerekmektedir. Bununla birlikte, yeminli mali müşavirler (X) ve (Y)'nin kendi aralarında anlaşmaları halinde sözkonusu incelemenin yeminli mali müşavir (Y) tarafından yapılması da mümkündür. Bu taktirde teyit yazısında bu hususa açıklık getirilmesi gerekir Öte yandan, örnekte (E) ve (E)'ye mal ve hizmet satanların süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmeleri bulunuyor ise yukarıda açıklanan esaslara göre anılan mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinden de teyit alınabileceği tabiidir.

Diğer taraftan, yeminli mali müşavirlerin tam tasdik kapsamında yapacakları karşıt incelemelerde daha önce belirtilen esaslara uymaları, teyit amacıyla yaptıkları karşıt incelemeler ile yetinmemeleri gerekmektedir. Yukarıdaki örnekte yeminli mali müşavir (Y)'nin, yeminli mali müşavir (X)'e teyit vermek için (D)'ye mal ve hizmet satanlar nezdinde karşıt inceleme yapması yeterli olacaktır Ancak,

(D)'nin işlemlerini tasdik ederken (D)'ye mal ve hizmet satanlar nezdinde karşıt inceleme yapması yeterli olmayabilecektir. Daha önce de belirtildiği üzere, hangi kademeye kadar karşıt inceleme yapılacağına yeminli mali müşavir sorumluluğunu üstlenmek suretiyle kendisi karar verecektir.

### **5.2.3. Yazılı Teyit Almak Suretiyle Karşıt İnceleme**

Süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş mükellefler nezdinde KDV iadesi veya tam tasdik dolayısıyla yapılacak karşıt incelemelerin, bu mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinden teyit yazısı alınması suretiyle yapılması da mümkündür Ancak, süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinin teyit vermek istememesi halinde bu mükellefler nezdindeki karşıt inceleme tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavir tarafından yerine getirilecektir.

Süresi geçtikten sonra tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükellefler nezdindeki karşıt incelemeler de tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavirler tarafından yapılacaktır

### **5.2.4. Teyit Alınması Halinde Yeminli Mali Müşavirlerin Sorumluluğu**

Teyit veren yeminli mali müşavirler verdikleri teyit yazısındaki bilgilerin doğruluğundan genel hükümler uyarınca sorumludurlar.

Teyit alan yeminli mali müşavirler aldıkları teyit yazılarındaki bilgileri titiz bir şekilde kontrol etmekle yükümlüdürler. Teyit yazılarındaki bilgilerin birbiriyle veya teyidi isteyen yeminli mali müşavirin elindeki bilgi ve belgelerle uyumlu olmadığı hallerde veya tereddüt uyandıran sair hallerde teyit yazıları işleme konulmadan önce gerekli araştırmalar yapılacaktır Yapılan araştırmalar neticesinde teyit

yazısı ile ilgili uyumsuzluklar ve tereddütler giderildiği takdirde teyit yazısı işleme konulabilecektir.

Gerçeğe aykırı düzenlenmiş ya da eksik bilgi içeren teyit yazılarını gerekli kontrolleri yapmadan işleme koyan yeminli mali müşavirler doğacak sonuçlardan sorumlu olacaklardır. Öte yandan, karşıt incelemelerin bizzat incelemeyi yapan yeminli mali müşavir tarafından yapıldığı hallerde tutanaktaki bilgilerden anılan yeminli mali müşavirin sorumlu olacağı tabiidir.

#### **5.2.5. Karşıt İnceleme Yapılmasının Zorunlu Olmadığı Haller**

KDV hariç tutarı 12.000 YTL'yi aşmayan belgeler için karşıt inceleme yapılması zorunlu değildir. Ancak, bir aylık dönemde bir mükelleften alınan mal ve hizmet alımlarının toplamının 12.000YTL'yi aşması halinde anılan mükellef nezdinde karşıt inceleme yapılması gerekir. Ancak, yeminli mali müşavirlerce katma değer vergisi iadesi tasdik işlemlerinde mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak yapılan karşıt incelemelerle (karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan kurum ve kuruluşlardan yapılan mal ve hizmet alımları toplamı dahil) %80 oranına ulaşılması yeterli olacaktır. Bu durumda, kalan %20' lik kısım içerisinde belli miktarı aşması nedeniyle karşıt inceleme yapılması zorunluluğu bulunan belgeler mevcut olsa bile, sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere, %80 oranı ile yetinilmesi mümkün bulunmaktadır.

Bununla birlikte, KDV iadesi tasdik işlemlerinde indirilecek KDV'nin %80 veya daha fazlasına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt incelemelerin yapılması zorunludur.

İndirilecek KDV'nin üçte biri veya daha fazlasının karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynaklandığı hallerde karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında



birakılan mal ve hizmet alımları ile ilgili indirilecek KDV'nin yarısına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt inceleme yapılması yeterli olacaktır. Bu durumda karşıt inceleme kapsamındaki mal ve hizmet alımlarına ilişkin karşıt incelemelerle %80 oranının sağlanması ile yetinilmesi mümkün bulunmaktadır. Şu kadar ki, karşıt inceleme kapsamında bulunan mal ve hizmet alımları tutarı ile %80 oranına ulaşamadığı hallerde bu oranın sağlanıp sağlanmadığı dikkate alınmayacaktır.

**Örnek:** Uluslararası nakliyecilik yapan (A)'nın Ocak 2006 dönemine ilişkin indirilecek KDV miktarı 100.000 YTL'dir. İndirilecek KDV'nin 40.000 YTL'si belge tutarı 12.000 YTL ve daha yüksek, 60.000 YTL'si ise 12.000 YTL ve daha düşük olan mal veya hizmet alımlarına ilişkindir.

Örnekte karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynaklanan indirilecek KDV (60.000 YTL) toplam indirilecek KDV'nin (100.000 YTL) üçte birinden daha fazladır. Bu durumda yeminli mali müşavir tutarı 12.000 YTL ve daha yüksek olan belgelerin tümü için karşıt inceleme yapmakla yükümlü olacaktır. Ayrıca, belge tutarı 12.000 YTL ve daha düşük olan mal veya hizmet alımlarından kaynaklanan indirilecek KDV'nin yarısının (30.000 YTL) karşıt inceleme yoluyla doğruluğunun araştırılması gerekir. Bu durumda %80 oranına ulaşıp ulaşılmadığı dikkate alınmayacaktır.

Genel ve katma bütçeli idarelerden, belediyelerden ve il özel idarelerinden veya en az % 51 ya da daha fazla hissesi bu kurumlara ait olan kuruluşlardan yapılan mal ve hizmet alımları için yukarıdaki sınırlarla bağlı kalınmaksızın karşıt inceleme yapılması zorunlu değildir. Ayrıca özelleştirilen kamu kuruluşlarından yapılan elektrik, telefon ve doğal gaz alımlarına ilişkin belgeler ile ilgili karşıt incele-

me yapılması da zorunlu değildir Yapılan karşıt incelemeler ile ilgili %80 oranının hesaplanmasında karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan kurum ve kuruluşlardan yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV de dikkate alınacaktır

Öte yandan, katma değer vergisi iadesi talebinde bulunan mükelleflerin beyannamelerinde yer alan iade edilecek katma değer vergisinin iadenin talep edildiği dönemden önceki dönemlerden de kaynaklanması halinde karşıt incelemelerin bu tutarları da kapsayacak şekilde yapılması zorunludur. Düzenli olarak her dönem yeminli mali müşavir tasdik raporu ile ya da inceleme sonucu katma değer vergisi iadesi alan mükelleflerde önceki dönemler incelenmiş olduğundan tekrar inceleme yapılmasına ihtiyaç olmadığı açıktır

#### **5.2.6. Karşıt İnceleme Sonuçlarının Tutanağa Bağlanması**

Karşıt inceleme sonuçları düzenlenecek bir tutanakla tespit edilir. Tutanakta yeminli mali müşavirin imzası ve mührü, nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin veya yetkili temsilcisinin imzası bulunur. Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellef 4 Sıra Nolu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğ uyarınca beyannamelerini imzalatmakla yükümlü ise tutanak serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavir tarafından da isteğe bağlı olarak imzalanabilecektir. Teyit yazıları teyidi veren yeminli mali müşavir tarafından imza ve mühür ile onaylanacaktır.

#### **5.2.7. Karşıt İnceleme Tutanaklarında ve Teyit Yazılarında Yer Alması Zorunlu Bilgiler**

Hem KDV iadesi tasdikleri hem de tam tasdik kapsamında düzenlenen karşıt inceleme tutanaklarında ve teyit yazılarında aşağıdaki asgari bilgilerin yer alması zorunludur.

- Karşıt inceleme yapan yeminli mali müşavirin adı-soyadı, bağlı olduğu oda ve vergi dairesi, mühür ve sicil numarası, vergi kimlik numarası, adresi, telefon ve faks numarası ve gerekli görülen diğer bilgiler.
- Karşıt inceleme yapan yeminli mali müşavirin sözleşmeli olduğu mükellefin adı-soyadı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve vergi kimlik numarası.
- Karşıt inceleme konusu belge veya belgeleri düzenleyen mükellefin adı-soyadı veya unvanı ile vergi dairesi, vergi kimlik numarası ve karşıt incelemenin yapıldığı tarihteki açık adresi.
- Karşıt inceleme konusu belge veya belgeleri düzenleyen mükellefin ilgili yıla ilişkin yasal defterlerinin onay bilgileri.
- Teyit verilen hallerde, teyit isteyen yeminli mali müşavir ile ilgili yukarıda ilk sırada belirtilen bilgilerin yanısıra, teyit yazısını düzenleyen yeminli mali müşavirin adı-soyadı, bağlı bulunduğu oda ve vergi dairesi, vergi kimlik numarası, mühür ve sicil numarası, adresi, telefon ve faks numarası.
- Teyit veren yeminli mali müşavirin mükellefi ile yaptığı tasdik sözleşmesinin yıl, ay ve gün içeren tarihi.
- Karşıt inceleme konusu belgeye ilişkin olarak, belgeyi düzenleyen mükellefin defterindeki yevmiye kaydının tarih ve numarası (Yevmiye kaydının yapılmadığı hallerde bu husus tutanakta belirtilecektir)
- Karşıt incelemeye konu belge veya belgelerin düzenlendiği dönemle ilgili olarak bu belgeleri düzenleyen mükellefin KDV beyanları hakkında bilgi (teslim ve hizmet tutarı, istisna tutarı, KDVmat-

rahi, hesaplanan Katma Değer Vergisi tutarı, ödenecek/sonraki döneme devreden Katma Değer Vergisi tutarı, tahakkuk fişinin tarih ve numarası).

- Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin “bir önceki dönemine” ilişkin olarak bir üst paragrafta belirtilen bilgiler.

- Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin malları (imalatçılar da hammaddeyi) tedarik ettiği alt firmalara ilişkin bilgiler (Malın veya hammaddenin satın alındığı kişinin adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, malın KDV dahil toplam bedeli, düzenlenen belgenin tarih ve numarası.) (Mal veya hammadde alımlarının çok sayıda kişiden yapıldığı hallerde en yüksek 10 alıma ilişkin bilgilerin verilmesi yeterli olacaktır).

- Mal veya hizmet bedelinin ödenme şekline ve ödemeye ilişkin bilgi.

- Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellef, faturada yer alan malın imalatçısı ise bağlı bulunduğu sanayi odası ve sicil numarası.

- Karşıt incelemeye konu faturanın düzenlendiği dönemde, faturayı düzenleyen mükellefin muhtasar beyannamesine göre çalıştırılan işçi sayısı ve muhtasar beyannamenin verildiği vergi dairesi hakkında bilgi.

-Tutanağın düzenlenme tarihi ve yeri.

İadesi talep edilen katma değer vergisinin doğruluğunu tespit etmek için Yeminli Mali Müşavirlerce yapılacak alt kademe incelemelerine ilişkin açıklamalara tasdik raporunda yer verilecek, yapılan karşıt incelemelerin safhaları belirtilecektir. 1 ve 15 sıra numaralı Tebliğlerde belirtilen katma değer vergisi iadelerine ilişkin işlemlerin

tasdikinde, Yeminli Mali Müşavirler karşıt incelemeleri, ihracat konusu mal ve hizmetin imalâtçısı (üreticisi) konumundaki alt mükelleflerin bir alt kademesine kadar yapacaklardır. Karşıt inceleme tutanakları ilke olarak tasdik raporuna eklenecektir. Ancak, tutanak sayısının fazla olması durumunda, en yüksek tutarlı faturaları içeren asgari 10 adet inceleme tutanağının rapora eklenmesi, incelemeye yetkili elemanlarca talep edilmesi halinde ibrazı şartıyla diğer tutanakların ise tasdik işlemini yapan Yeminli Mali Müşavirlerce muhafaza edilmesi mümkün bulunmaktadır. Buna göre, tutanak sayısının fazla olduğu hallerde sırasıyla en yüksek mal ya da hizmet alımlarına ilişkin 10 tutanağın rapora eklenmesi yeterli olacaktır. Tutanak sayısının 10 tutanaktan az olduğu hallerde mevcut karşıt inceleme ve teyit tutanaklarının tasdik raporuna eklenmesinin yeterli olacağı tabiidir. Karşıt inceleme ve teyit tutanaklarının asıllarının tasdik raporuna eklenmesi gerekir. Tutanak asıllarının başka tasdik raporlarına eklenmesi ve benzeri bir nedenle yeterli olmadığı hallerde onaylı örnekleri kullanılacaktır.

Ayrıca, 12.000 YTL'den daha düşük tutarlı faturalara ait karşıt inceleme tutanaklarının saklanması ihtiyaridir. Yeminli Mali Müşavirler ayrıca, ilgili döneme ait alış faturalarına ilişkin bir listeyi de tasdik raporlarına ekleyeceklerdir. Bu listede, katma değer vergisi iadesi talep eden mükellefe ilgili dönemde satılan mal veya hizmete ilişkin faturanın tarihi ve sayısı, miktar ve tutarlar, mal ve hizmet satan mükellefin adı, soyadı veya ünvanı, vergi dairesi ve vergi numaralarına ilişkin bilgiler yer alacaktır. Diledikleri takdirde Yeminli Mali Müşavirler, tutarı 12.000 YTL'yi aşmayan faturalarla ilgili bilgileri listeye dahil etmeyebileceklerdir. Ancak 12.000 YTL'nin altındaki mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt inceleme yükümlülüğünün bulunduğu hallerde bu karşıt incelemeler ile ilgili tutanaklar

gerektiğinde rapora eklenecek ve düzenlenen listede bu alımlara da yer verilecektir.

### **5.3. Vergi Dairelerinden İstenecek Bilgiler**

Yeminli mali müşavirler tasdik hizmeti verdikleri mükellefler ve bu mükelleflerin ticari ilişkide bulunduğu üçüncü kişiler ile ilgili olarak vergi dairelerinden bilgi isteyebilirler.

Vergi daireleri Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik hizmeti verdiği mükelleflerin veya verilen tasdik hizmetleri ile ilgili olarak mükelleflerin ticari ilişkide bulunduğu üçüncü kişilerle ilgili olarak yazı ile yapacakları bilgi isteme taleplerini yerine getireceklerdir Bilgi isteme yazılarında, Yeminli Mali Müşavirinin adı, soyadı, bağlı bulunduğu oda, meslek sicil numarası, imza ve mührünün yanında Yeminli Mali Müşavirin hizmet verdiği mükellef ile olan tasdik sözleşmesinin tarih ve sayısı ile tasdik sözleşmesinde yer alan mükellefçe adı soyadı veya ticari ünvanı, açık adresi; vergi dairesi, hesap numarası, Yeminli Mali Müşavirlerce verilen tasdik hizmetinin konusu, vergilendirme dönemi ve istenilen bilgiler açık olarak belirtilecektir. Yeminli Mali Müşavirlerin mesleki faaliyetleriyle ilgili olarak öğrendikleri bilgileri ifşa etmeleri, 3568 sayılı Kanununun 43 üncü maddesi ile yasaklandığı için Yeminli Mali Müşavirlerin bu hususta gerekli özeni göstermeleri gerekmektedir.

Yeminli Mali müşavirler vergi dairelerinden sadece, vergi dairelerinde mevcut ve elde edilmek için harici bir araştırmayı gerektirmeyen bilgileri talep edebileceklerdir. Harici araştırmayı ve özellikle karşıt incelemeyi gerektiren bilgilerin vergi dairelerince Yeminli Mali Müşavirlere sağlanması sözkonusu olmayacaktır. Bu tür bilgiler karşıt inceleme yoluyla tasdik hizmetini sunan Yeminli Mali Müşavirlerce elde edilecektir.

Bilgi isteme yazılarında aşağıdaki hususların yer alması gerekir

- Yeminli mali müşavirin adı-soyadı, bağlı olduğu oda ve vergi dairesi, vergi kimlik numarası, mühür ve sicil numarası, adresi, telefon ve faks numarası,

- Yeminli mali müşavirin tasdik hizmeti verdiği mükellefin adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, adresi, telefon ve faks numarası.

- Tasdik sözleşmesinin türü, tarihi ve sayısı.

-Hakkında bilgi talep edilen mükellefin adı-soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası ve adresi.

Bilgi isteme yazılarında, hakkında bilgi istenen mükellefin tasdik hizmeti verilen mükellef ile bağlantısı ve bilgi istenen konu açıklıkla belirtilecektir.

Vergi dairelerinden bu şekilde elde edilen bilgilerin gizliliğine dikkat edilmesi yasal bir zorunluluktur. Bu zorunluluğa uyulmaması halinde ilgili mevzuat uyarınca gerekli işlemin yapılacağı tabiidir

Yeminli mali müşavirlerin yukarıdaki esaslara uygun yazılı bilgi talepleri 15 iş günü içerisinde yerine getirilecektir.

#### **5.4. Yeminli Mali Müşavirlerden Bilgi İstenmesi**

Yukarıda açıklanan teyit alınması suretiyle karşıt inceleme yapılması konusundaki düzenlemeler saklı kalmak üzere, yeminli mali müşavirler tasdik hizmeti verdikleri mükelleflerin doğrudan ya da silesile yoluyla ticari ilişkide bulunduğu kişiler ile ilgili olarak diğer yeminli mali müşavirlerden bilgi isteyebilirler. Bilgi tam tasdik hizmeti veren yeminli mali müşavirlerden istenebilecektir.

Bilgi istemlerinin tasdik konusu ile sınırlı olması ve yeminli mali müşavirin tasdik hizmeti verdiği mükellef ile hakkında bilgi istenen mükellef arasındaki ticari ilişki ile doğrudan bağlantılı olması gerekir.

Kendisinden bilgi istenen yeminli mali müşavirler tam tasdik hizmeti verdikleri mükelleflere ilişkin yukarıda belirtilen nitelikte ve harici bir araştırmayı gerektirmeyen bilgileri vermekle yükümlüdürler.

Bilginin yazılı olarak istenmesi ve bilgi isteme yazılarında en az aşağıdaki hususların yer alması gerekir

-Bilgi talebinde bulunan yeminli mali müşavirin adı-soyadı, bağlı olduğu oda ve vergi dairesi, vergi kimlik numarası, mühür ve sicil numarası, adresi, telefon ve benzeri diğer bilgiler,

- Bilgi talebinde bulunan yeminli mali müşavirin tasdik hizmeti verdiği mükellefin adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, adresi, telefon ve benzeri diğer bilgiler,

- Tasdik sözleşmesinin tarihi ve sayısı,

- Hakkında bilgi talep edilen mükellefin adı-soyadı veya unvanı, vergi kimlik numarası, adresi ve benzeri diğer bilgiler.

Bilgi isteme yazılarında, hakkında bilgi istenen mükellefin tasdik hizmeti verilen mükellef ile ticari ilişkisi ve istenen bilgi açıklıkla belirtilecektir.

Bilgi isteme talepleri yazılı olarak cevaplandırılacak ve cevap yazıları ilgili yeminli mali müşavir tarafından imzalanıp mühürle tasdik edilecektir. Yeminli mali müşavirlerin cevap yazılarında en az aşağıdaki hususların yer alması gerekir



- Cevap yazısını düzenleyen yeminli mali müşavirin adı-soyadı, bağlı olduğu oda ve vergi dairesi, vergi kimlik numarası, mühür ve sicil numarası, adresi, telefon ve benzeri diğer bilgiler,
- Cevap yazısını düzenleyen yeminli mali müşavirin tam tasdik hizmeti verdiği mükellefin adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi, vergi kimlik numarası, adresi, telefon ve benzeri diğer bilgiler,
- Tam tasdik sözleşmesinin tarihi, sayısı, ilgili meslek odası ve vergi dairesine verilmiş tarihi,
- Hakkında bilgi verilen mükellefin yevmiye defteri onay bilgileri,
- Bilgi istenen konu ile ilgili yevmiye kayıtlarının tarih ve numarası,
- Katma değer vergisi iadesi tasdik işlemleri için, mal veya hizmet alımına ilişkin bilgi istemlerinde hakkında bilgi verilen mükellefin bilgi istemine konu işlemin gerçekleştiği dönemdeki KDV beyanları hakkında bilgi (teslim ve hizmet tutarı, istisna tutarı, KDVMatrahı, hesaplanan KDV tutarı, ödenecek/sonraki döneme devreden KDV tutarı, tahakkuk fişinin tarih ve numarası),
- Hakkında bilgi verilen mükellefin malları (imalatçılarda hammaddeyi) tedarik ettiği alt firmalara ilişkin bilgiler (malın veya hammaddenin satın alındığı kişinin adı-soyadı veya unvanı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi kimlik numarası, malın KDV dahil toplam bedeli, düzenlenen belgenin tarih ve numarası), (mal veya hammadde alımlarının çok sayıda kişiden yapıldığı hallerde en yüksek 10 alıma ilişkin bilgilerin verilmesi yeterli olacaktır).

Yukarıda yer alan esaslara uygun olarak düzenlenen cevap yazıları

nı alan yeminli mali müşavirler, hakkında bilgi verilen mükellef nezdinde karşıt inceleme yapmakla yükümlü olmayacaklardır. Şu kadar ki, tasdiki yapan yeminli mali müşavirin hakkında bilgi verilen mükellefin alt mükellefleri ile ilgili karşıt inceleme yükümlülüğünün devam edeceği tabiidir. Öte yandan, katma değer vergisi iadesi tasdik işlemlerinde, süresinde tam tasdik sözleşmesi yapmamış mükellefler ile ilgili olarak yeminli mali müşavirlerden alınan cevap yazılarına itibar edilmeyecektir.

Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen bilgi talep yazıları ile cevap yazılarına sayı verilmesi ve bu yazıların “Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik” hükümlerine göre saklanması gerekir.

Bilgi veren yeminli mali müşavirler verdikleri bilgilerin doğruluğundan genel hükümler uyarınca sorumludurlar.

Bilgi isteyen yeminli mali müşavirler aldıkları bilgileri titiz bir şekilde kontrol etmekle yükümlüdürler. Bilgilerin birbiriyle veya bilgi isteyen yeminli mali müşavirin elindeki diğer bilgi, belge ve kanıtlarla uyumlu olmadığı hallerde veya tereddüt uyandıran sair durumlarda alınan bilgi kullanılmadan önce gerekli araştırmaların yapılması, yapılan araştırmalar sonucunda uyumsuzluklar ve tereddütler giderildiği takdirde alınan bilgiye itibar edilmesi gerekir.

Diğer yeminli mali müşavirlerden aldıkları bilgileri gerekli kontrolleri yapmadan işleme koyan yeminli mali müşavirler doğacak sonuçlardan sorumlu olacaklardır.

Yeminli mali müşavirlerden yukarıda belirtilen şekilde elde edilen bilgilerin gizliliğine dikkat edilmesi yasal bir zorunluluktur. Bu zo-

runluluğa uyulmaması halinde ilgili mevzuat uyarınca gerekli işlemin yapılacağı tabiidir

Yeminli mali müşavirlerin yukarıdaki esaslara uygun yazılı bilgi taleplerini 15 iş günü içerisinde cevaplandırmaları gerekir.

## **VI. DİĞER KAMU KURUMLARINCA TALEP EDİLEN KONU VE BELGELER**

Çeşitli kanunlarda yer alan hükümler çerçevesinde bir kısım kamu kurum ve kuruluşları faaliyet konuları ile ilgili işlemleri 3568 sayılı Kanunun hükümleri çerçevesinde denetime yetkili serbest muhasebeci mali müşavirler ile yeminli mali müşavirlere yaptırmakla yükümlüler. Tasdik ve denetime konu işlemler söz konusu kuruluşlarca yayınlanan yönetmelik veya tebliğlerle açıklanmakta ve tasdik usul ve esasları belirlenmektedir. Enerji Piyasasa Düzenleme Kurulu'ndan, Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu'na, TÜBİTAK'tan, İşsizlik Fonu'na kadar çok çeşitli mevzuatta bu düzenlemeler yer almaktadır.

Bazı denetim ve tasdiğe ilişkin düzenlemeler aşağıda yer almaktadır.<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Tablo, İstanbul YMM Odasının 15 Temmuz 2005 tarihli Mali Mevzuat Platformu adlı yayını s.6 vd.

KONU	DAYANAK VE TARİHİ	
1.Türkiye Kalkınma Bankası'nca Kaynak Kullanımı Destekleme Fonundan yatırım harcamaları için prim iade talebinde bulunan firmalara yapılan ödeme için istenen tasdik	09.02.1990	09.02.1990 tarih ve 20428 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kaynak Kullanımı Destekleme Primi Hakkında Uygulama Tebliği, Sıra No:1
2.Emekli sandığına tabi olanların tedavi olabileceği özel diyaliz merkezlerinin belirlenmesinde, bu yerlerde bulundurulması gereken tıbbi cihaz, araç, gereçlerin demirbaş ve envanter kayıtlarında bulunduğu dair tasdik.	06.05.1992	T.C. Emekli Sandığı'nın 06.05.1992 tarih, 945 sayılı Yönetim Kurulu Kararı. Sağlık Bakanlığı'nın 01.09.1993 tarih ve 21685 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmış olan Diyaliz Merkezleri Yönetmeliği bulunmaktadır. Bu yönetmelik sonraki tarihlerde dört kere değişmiştir. Emekli Sandığı, bu yönetmelik ve Bütçe Uygulama talimatlarını dikkate alarak diyaliz merkezleri ile ilgili kararlar almaktadır.
3.Sermayenin ödendiğinin tespiti	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği
4.Geçmiş yıl karlarının sermayeye eklenmesine ait tasdik raporu	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği
5.Olağanüstü yedek akçelerin sermayeye eklenmesine ait tasdik raporu	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği
6.Cari yıl karlarının sermayeye eklenmesine ait tasdik raporu	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği
7.Sermaye Piyasası Kurulunca (S.P.K.) istenen sermaye artırım işlemlerinin tamamlandığının ve mevcut sermayenin ödendiğinin tespiti raporu	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği SPK Uygulaması

8.Hazine tarafından istenen yabancı sermayeli şirketlerde yabancı ortak alacağının sermayeye kaydedilmesinde bu alacağın varlığının ve döviz olarak Türkiye'ye getirildiğinin tespiti raporu	01.03.1994	01.03.1994 tarihinde yürürlüğe giren Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 1994/1 sayılı tebliği
9.Radyo ve Televizyon Üst Kurul paylarının tasdik edilmesi	02.01.1995	02.01.1995 tarih 22159 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Radyo ve Televizyon Yayın Kuruluşları Reklam Gelirleri Üst Kurul Paylarının Yeminli Mali Müşavirler tarafından tasdik edilmesi hakkında 1 sıra nolu genel tebliği
10.Bankalardan kredi alınırken istenen Hesap Durum Belgesi, Bilanço ve Kar-zarar cetveli tasdik raporu	31.05.1995	31.05.1995 tarih ve 22299 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Bankalar Kanunu'nun 46. maddesine göre yapacakları tasdike ilişkin usul ve esaslar hakkında yönetmelik
11.Kimyevi gübre desteklenmesine yönelik üretim, satış ve stok miktarının tespiti raporu	1997	97/1 ve 98/1 sayılı T.C. Tarım ve Köyşeri Bakanlığı Genelgelerinin 16. maddeleri
12. KDV Desteği Raporu	1998	98/1 nolu Teşvik Tebliği. 4369 sayılı Kanunla yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere, belge kapsamındaki makine ve teçhizatı KDV'siz temin etme imkanı getiren düzenleme ve bu düzenlemeye paralel olarak 1.8.1998 tarihinde geçerli olmak üzere 99/12656 sayılı Kararname ile KDV desteğinin kaldırılması nedeniyle YMM'lerce yapılacak bu tasdik işlemi 1.8.1998'den önceki yatırım malları dışındakiler hariç son bulmuştur
13.Vakıf Üniversitelerinde Mart ayında YÖK'e gönderilecek son bir yıla ait giderlerin tasdiki	31.05.1998	10.04.1991 tarih 20841 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vakıf Yükseköğretim Kurumları Yönetmeliği madde 21 (Belirtilen maddenin 31.05.1998 tarih 23358 sayılı Resmi Gazete ile değiştirilen şekli.)

14. İhraç mallarının kayıt durumu hakkında onaylı fotokopi hazırlanması	16.09.1998	1998/16 sayılı Gümrük Genelgesi
15. İç kaynaklardan yapılacak sermaye artırımının mevzuata uygunluğuna dair rapor	15.11.1998	15.11.1998 tarih 23514 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan SPK tebliği Seri 1, No:26
16. Bankalarca açılacak kredilerin B.D.D.K.’ca belirlenecek tutarı geçmesi halinde alınacak mali tabloların genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine uygunluğunun tasdiki	18.06.1999	4389 sayılı Bankalar Kanunu madde 11, bend:11.
17. İşsizlik Sigortası Fonu’nun gelir ve giderinin tespiti	08.09.1999	4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanunu (08.09.1999 tarih 23810 sayılı Resmi Gazete)
18.Devlet Malzeme Ofisi Genel Müdürlüğü’nün, kataloguna girecek girecek mamul alımlarında firma mali tablolarının ve birim maliyetlerinin tasdiki	13.10.1999	D.M.O. Genel Müdürlüğü’nün, 95/58-23357 sayılı yazısı
19.Yurtiçi fuar düzenleyen firmaların ödenmiş sermayelerin tespiti	26.06.2000	Sanayi ve Ticaret Bakanlığı’nca 27.06.2000 tarih ve 24091 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Yurt İçi Fuar düzenlenmesine dair yönetmeliğin 2. kısım, 1. bölüm, madde 15/c
20.Hampetrol ve petrol ürünleri ile solvent, bazyaj ve madenim yağ ithal edecek akaryakıt ve LPG dağıtım şirketleri ile ithalatçı şirket ve kuruluşların ithal talepleri ve bunların kullanımına ilişkin tasdik raporu	05.12.2000	05.12.2000 tarih 24521 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Tebliği

21. Bankalarda sermayesinin %10'dan fazlasına sahip olan ortakların mal varlıklarının tasdiki	27.06.2001	27.06.2001 tarih 24445 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bankaların Kuruluş ve Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik Madde:5/1,o;10/g,ı;27,28
22. Üretimlerini LPG ile yapan üreticilerin zararlarının karşılanmasına ilişkin inceleme ve tasdik	07.08.2001	07.08.2001 tarih 24486 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Tebliği
23. Dökme olarak ithal edilen solvent, bazyaj ve madeni yağlara ilişkin inceleme ve tasdik	15.12.2001	15.12.2001 tarih, 24614 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Tebliği
24. Organize Sanayi Bölgelerinin hesap ve işlemlerinin incelenmesi, tasdiki	01.04.2002	01.04.2002 tarih 24713 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği
25. Yerli üretimden temin edilen solventlere ilişkin (sanayiciler hakkında) inceleme ve tasdik	31.07.2002	31.07.2002 tarih 24382 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Tebliği
26. Toluen, İso Proilalkol ve Butil Asetat kullanım tespit raporu	31.07.2002	31.07.2002 tarih 24382 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Solvent, Bazyaj ve Madeniyağ İthalinde Uygulanacak Usul ve Esaslar Hakkında Tebliğ
27. Kampanyalı satış izin belgesi alınması ve yenilenmesinde bilanço tasdiki	13.06.2003	13.06.2003 tarih 25317 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın Kampanyalı Satışlara İlişkin Uygulama Yönetmeli madde: 11
28. SSK İlişkizizlik Belgesi alınması için yapılan tasdik	14.07.2004	14.07.2004 tarih 25522 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "SSK Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirlerce İşyeri Kayıtlarının İncelenmesinin Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik"

29. KOSGEB'in bilgisayar yazılımı ve e-ticarete yönlendirme desteğinden faydalanmak için ibrazı gereken YMM onaylı fatura suretleri	24.04.2005	24.04.2005 tarih 25795 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı Yönetmeliği
30. TÜBİTAK tarafından Ar-Ge projesi onaylanan firmalara Ar-Ge harcamalarının belirli bir yüzdesi oranında yapılan yardıma ilişkin tasdik	13.07.2005	13.07.2005 25874 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan TÜBİTAK Sanayi Araştırma – Geliştirme Projeleri Destekleme Programına İlişkin Yönetmelik
31. Hac kotası tespit raporu. Seyahat acentelerinin turizm geliri elde etme ve döviz getirme yükümlülüklerine ilişkin tespitler	-	Kültür ve Turizm Bakanlığı uygulaması
32. Haddelenmiş soğuk saç kullanım tespit raporu	-	Kapasite raporu almak isteyen sanayi firmalarından Sanayi Odasınca istenmektedir.
33. Şirket ortağının sermaye avansı olarak gönderdiği tutarın tespitine ilişkin rapor	-	Bu tespit, Sanayi ve Sicil Memurluğu'na istenmektedir.
34. TÜPRAŞ'ın talebi üzerine solvent kullanım miktarının tespiti raporu	-	31.07.2002 tarih 24832 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Tebliğindeki formata uygun olarak rapor düzenlenecektir.
35. Birleşme nedeniyle borçların teminine ilişkin Yeminli Mali Müşavirlik Raporu	-	Rapor, Sanayi ve Sicil Memurluğu'na istenmektedir. Birleşen şirkete birleşen şirketten devralan borçların belirlenmesi ve bunun temin edilmesi amacıyla yöneliktir.



## **VII- SÜREKLİ BİLGİ VERME YÜKÜMLÜLÜĞÜ**

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 148 ve 149 uncu maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak bağlı oldukları odanın çalışanlar listesine kayıtlı yeminli mali müşavirler için aşağıda açıklanan esaslar çerçevesinde sürekli bilgi verme yükümlülüğü getirilmiştir.

1-Yeminli mali müşavirler bilgi verme yükümlülüklerini aşağıda yer alan (2) numaralı formu doldurmak suretiyle yerine getireceklerdir.

2-(2) numaralı form yılda bir kez olmak üzere Temmuz ayı sonuna kadar doldurulup Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderilecektir.

3- Formun doldurulması sırasında ayrılan satırların yetersiz kalması halinde form çoğaltılmak suretiyle istenen bilgiler tamamlanacaktır.

Yukarıda açıklanan bilgi verme yükümlülüğüne uymayan veya eksik ya da yanıltıcı bilgi verenler hakkında Vergi Usul Kanununun mükerrer 355 inci maddesi hükmüne göre işlem yapılacaktır. Ayrıca, disiplin hükümleri yönünden gerekli işlemin yapılması için durum ilgili odalara intikal ettirilecektir.

## (2) Numaralı Form

### 1 Yapılan İşlere İlişkin Bilgiler

#### 1.1- Tam Tasdik Sözleşmeleri

Yılı	Sözleşme Sayısı	Rapor Sayısı	Aktif Toplamı(4)	Net Satışlar Toplamı(5)

#### 1.2 - Verilen Teyit Yazıları

Verilen Teyit Yazılarının		Teyit Yazısı Verilen YMM Sayısı
Sayısı	Tutarı(6)	

#### 1.3 - Yıl İçerisinde Feshedilen Tam Tasdik Sözleşmeleri

Yılı	Feshedilen Sözleşme Sayısı	Aktif Toplamı(7)	Net Satışlar Toplamı(8)	Rapor Sayısı(9)

#### 1.4 - Yıl İçerisinde Feshedilen Tam Tasdik Sözleşmelerinin Fesih Nedenleri (10)


**1.5 - Sözleşmeleri Feshedilen Mükellefler İle İlgili Olarak Diğer Yeminli Mali Müşavirlere Verilen Teyit Yazıları**

Teyit Yazısı Verilen Yeminli Mali Müşavirin		Verilen Teyit Yazılarının Sayısı
Adı-Soyadı	Bağlı Olduğu Oda	

**1.6 - KDV İadesi Tasdik Raporları**

Yılı	Dönem Sayısı(11)	Mükellef Sayısı(12)	İade Toplamı(13)	Red Edilen İade Toplamı(14)

### 1.7- Diğer Raporlar (15)

Yılı	Raporun Türü	Yazılan Rapor Sayısı

- (4) Bu kısma tam tasdik sözleşmesi düzenlenen tüm mükelleflerin aktifleri toplamı yazılacaktır
- (5) Bu kısma tam tasdik sözleşmesi düzenlenen tüm mükelleflerin net satışları toplamı yazılacaktır
- (6) Bu kısma teyit yazılarına konu belge veya belgelerde yer alan tutarların toplamı yazılacaktır
- (7) Bu kısma sözleşmeleri feshedilen mükelleflerin aktifleri toplamı yazılacaktır
- (8) Bu kısma sözleşmeleri feshedilen mükelleflerin net satışları toplamı yazılacaktır
- (9) Bu kısma sözleşmeleri feshedilen mükellefler ile ilgili olarak sözleşmenin feshedildiği tarihe kadar olan kıst dönem için yazılan raporların sayısı yazılacaktır
- (10) Bu kısımda sözleşmelerin neden fesh edildiği kısaca belirtilecektir
- (11) Bu kısma vergilendirme dönemi esas alınarak yazılan KDV iadesi tasdik raporlarının toplam dönem sayısı yazılacaktır
- (12) Bu kısma kaç mükellef için KDV iadesi tasdik raporu düzenlendiği yazılacaktır
- (13) Bu kısma tüm vergi dairelerine teslim edilen KDV iadesi tasdik raporları ile iadesi talep edilen (iadenin gerçekleşip gerçekleşmemiş olmasına bakılmayacaktır.) toplam KDV tutarı yazılacaktır
- (14) Bu kısma, YMM tarafından ilgili mevzuat uyarınca indirim ve iadesi kabul edilmeyen KDV tutarlarının toplamı yazılacaktır
- (15) Bu kısma tam tasdik raporları ile KDV iadesi tasdik raporları dışında kalan raporlar yazılacaktır
- (16) Bu kısım şirket halinde faaliyette bulunuluyorsa doldurulacaktır

## VIII-YILLIK BEYANNAMENİN SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLERCE İMZALANMASI

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 227'nci maddesi ile vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensupları tarafından da imzalanması mecburiyetini getirme, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef gurupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatma ve söz konusu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirleme hususlarında Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Bu yetkiye dayanılarak; vergi beyannamelerinin, 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensupları tarafından da imzalanması mecburiyetine ilişkin usul ve esaslar 4 sıra nolu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğle<sup>32</sup> belirtilmiştir. Söz konusu tebliğde belirtilen hadler 37 sıra nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği<sup>33</sup> ile yeniden belirlenmiştir. Ayrıca, Maliye Bakanlığınca özel bir belirleme yapılmadığı takdirde, söz konusu tebliğde yer alan parasal hadler her yıl bir önceki yıl için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanacağı, bu şekilde yapılacak hesaplamada 500 Yeni Türk Lirası ve daha düşük olan tutarların dikkate alınmayacağı, 500Yeni Türk Lirasından fazla olan tutarlar ise 1000 Yeni Türk Lirasına yükseltileceği ifade edilmiştir. Söz konusu tebliğler çerçevesinde yıllık gelir vergisi beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatılması zorunlu olan durumlar ile kapsam dışında olanlara ilişkin açıklamalar yazımızın aşağıdaki bölümünde yapılmıştır

---

<sup>32</sup> 29 Haziran 1997 tarih ve 23034 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır

<sup>33</sup> 3 Mart 2005 tarih ve 25744 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanmıştır

### **8.1. Beyannamelerini İmzalatma Kapsamında Olan Mükellefler**

Kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazancı nedeniyle gerçek usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinden, 2005 yılı aktif toplamı 3.294.000YTL ve net satışlar toplamı 6.588.000 aşmayanlar, 2006 yılına ilişkin yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatmak zorundadırlar. Adi ortaklık ve kollektif şirketleri ortakları için söz konusu tutarların tespitinde, bu işletmelere ait aktif ve net satışlar toplamaları göz önünde bulundurulmalıdır

Bir önceki yıl aktif veya net satışlar toplamı yukarıda belirtilen hadleri aşan mükellefler beyannamelerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirebileceklerdir. Bu hadlerin birinin aşılması beyannamenin yeminli mali müşavirlere tasdiki için yeterli olmaktadır. Hadlerin aşılmaması dahilinde bile mükellefler istemeleri halinde beyannamelerini yeminli mali müşavirlere yinede tasdik ettirebileceklerdir.

### **8.2. Beyannamelerini İmzalatma Kapsamı Dışındaki Mükellefler**

2006 yılı vergilendirme dönemi ile ilgili olarak beyannamelerini imzalatmak mecburiyetinde olmayan mükellefler sırasıyla şu şekildedir.

1- İkinci sınıf tacirlerden;

a) Alım satım veya imalat faaliyetinde bulunanlardan, 2005 yılında satışlarının tutarı 110.000 Yeni Türk Lirasını,

b) Yukarıda yazılı olanlar dışındaki işlerle uğraşanlardan 2005 yılı gayri safi iş hasılatlarının tutarı 55.000Yeni Türk Lirasını,

2- Zirai kazancı işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerden, 2005 yılında hasılatları tutarı 10.000 Yeni Türk Lirasını,

3- Serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan, 2005 yılı gayri safi iş hasılatları tutarı 77.000Yeni Türk Lirasını,

aşmayanlar ile

4-Bu hadlere bakılmaksızın noterler, özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile bunların oluşturdukları birlikler,

beyannamelerini imzalatmak zorunda değildirler.

Yıllık gelir vergisi beyannamesinde ticari, zirai ve mesleki kazanç yanında başka unsurlardan elde edilen gelir bulunması halinde imzalatma mecburiyeti ve buna ilişkin sorumluluk, bu gelir unsurlarıyla sınırlıdır. Diğer bir ifade ile gelirleri ücret, gayrimenkul sermaye iradı, menkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratlardan oluşan gelir vergisi mükelleflerine ait beyannamelerin imzalatılması zorunlu değildir.

### **8.3. İmzalatma Kapsamındaki Beyannameler**

Yazımızın 6.2 bölümünde belirtilen hadleri aşan, ancak 6.1 bölümündeki hadlerin altında kalan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ait yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile muhtasar beyannameler ve katma değer vergisi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarına da imzalatılması zorunludur.

Yıllık gelir vergisi beyannamesinde ticari, zirai veya mesleki kazanç yanında başka unsurlardan elde edilen gelir bulunması halinde imzalatma mecburiyeti ve buna ilişkin sorumluluk, bu gelir unsurlarıyla sınırlıdır.

#### **8.4. İmzalatma Kapsamı Dışındaki Beyannameler**

Yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile muhtasar beyannameler ve katma değer vergisi beyannameleri dışında kalan beyannamelerin meslek mensuplarına imzalatılması zorunluluğu bulunmamaktadır. Keza, gelirleri ücret, gayrimenkul sermaye iradı menkul sermaye iradı ile sair kazanç ve iratlardan oluşan gelir vergisi mükelleflerine ait beyannamelerin imzalatılması zorunlu değildir.

#### **8.5. Beyannamelerini İmzalatmayan Mükellefler Hakkında Yapılacak İşlemler**

Yapılan açıklamalara göre beyannamelerini meslek mensuplarına imzalatmaları gerektiği halde imzalatmayan veya yukarıdaki bölümlerde belirtilen esaslara uyulmaksızın imzalatan mükellefler hakkında, Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre cezai işlem yapılmakla birlikte; fiil aynı Kanunun 30 uncu maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 8 numaralı bent uyarınca reşen takdir gerektirdiğinden, durum vergi dairelerince takdir komisyonuna intikal ettirilecektir. Ayrıca, söz konusu mükelleflerin öncelikle incelenmesine özen gösterilecektir.

#### **8.6. Beyannameleri İmzalayacak Meslek Mensupları Ve Sorumlulukları**

Mükelleflerin beyannameleri, kendilerine 3568 sayılı Kanunun 2/A-a maddesinde belirtilen hizmetleri bir bütün olarak fiilen veren meslek mensupları tarafından imzalanacaktır.

Beyanname imzalayan meslek mensuplarının imzaladıkları beyannamelerle ilgili olarak herhangi bir rapor yazmalarına gerek bulunmamaktadır.



Meslek mensupları, mükellef tarafından kendilerine ibraz edilen belgelerin, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile genel muhasebe kurallarına uygun ve doğru olarak yasal süresi içinde, kanuni defterlere kaydedilmesinden ve mali tablolara aktarılmasından sorumludurlar. Meslek mensupları, bilerek kullandıkları veya harici araştırmayı gerektirmeden sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu anlaşılabilen belgelerden de sorumlu olacaklardır. Miktar veya tutar itibarıyla işletmenin faaliyet konusu veya iş hacmiyle mütenasip olmayan belgeler ile ticari örf ve teamüle uygun olmayan belgeler, meslek mensuplarının sorumluluğu kapsamındadır. Böyle bir belgenin varlığı halinde, meslek mensupları, bunun doğruluğunun tespitini mükelleften isteyebilirler. Mükellefin bir tespitte bulunmaması veya bu konuda meslek mensubunun ikna olmaması halinde, keyfiyet, meslek mensubunca beyanname verme süresi sonuna kadar ilgili vergi dairesine yazılı olarak bildirilecektir. Bu bildirimle birlikte meslek mensubunun sözkonusu belgelere ait sorumluluğu ortadan kalkacaktır.

Sorumluluğun tespitinde, yukarıda belirtilen sorumlulukla bağlantılı olarak ortaya çıkan vergi ziyanının varlığı yeterli olacaktır. Örneğin, sehven dahi olsa yevmiye defterinde yer alan bir toplamı yanlış aktararak veya bir yevmiye işlemini yanlış hesaba kaydederek vergi ziyanına sebebiyet veren meslek mensubu ziyaa uğratılan bu vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaktır.

Meslek mensupları, beyannamelerini imzaladıkları mükelleflerce ibraz edilen belgelerde yer alan bilgilerin kanuni defterlere ve defterlerdeki bilgilerin mali tablolara uygunluğunun yanı sıra, beyannamelere eklenen temel mali tablolarda yer alan ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre belirlenen Dönem Kâr/Zararının doğruluğundan da sorumludurlar.

Meslek mensuplarının sorumlulukları kapsamına giren yukarıda belirtilen işlemlerden dolayı bir vergi ziyai ortaya çıktığı takdirde, beyannameyi imzalayan meslek mensubu, ziyaa uğratılan vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacaktır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 360 ncı maddesinde birden fazla kişi 359'uncu maddede (kaçakçılık suçları ve cezaları) sayılan fiillerin icrasına iştirak ettikleri takdirde fiili irtikap edenlerden veya doğrudan doğruya beraber işlemiş olanlardan her biri bundan ayrı ayrı maddi menfaat gözetmek şartıyla o fiile mahsus ceza ile cezalandırılacağı, söz konusu fiilleri işlemeye azmettirenlere de aynı cezalar hükmolunacağı, bu fiilleri maddi menfaat gözetmeksizin iştirak edenlere fiile mahsus cezanın dörtte biri uygulanacağı belirtilmiştir. Yukarıda belirtilen sorumluluklar, mükellefin beyanname-sini imzalayan meslek mensubu için de geçerli bulunmaktadır.

Beyanname ve eklerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettiren mükelleflere ait muhasebeye ilişkin işlemlerin ruhsatlı meslek mensuplarınca yerine getirilmesi durumunda, sözkonusu meslek mensupları da yaptıkları işlerden yukarıda belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde sorumludurlar. Bu sorumluluk, ayrıca tasdiki yapan yeminli mali müşavirin sorumluluğunu ortadan kaldırmaz.

## **8.7. Müşterek Ve Müteselsil Sorumluluğun Tespiti**

### **8.7.1. Denetim Elemanlarınca Yapılacak İşlem**

Vergi Usul Kanununun 135 inci maddesinde sayılan vergi inceleme elemanlarınca yapılan incelemeler neticesinde bir matrah farkı ortaya çıktığı takdirde, denetim elemanları, beyannameyi imzalayan meslek mensuplarının sorumluluklarının tespitini yapacak ve raporlarında belirteceklerdir. Denetim elemanları, bulunan matrah farkı

ile meslek mensubunun sorumluluğu arasındaki ilişkiyi ilgili meslek mensubunun bilgisine de başvurmak suretiyle inceleme raporlarında net bir şekilde ortaya koyacak ve bulunan matrah farkından meslek mensubunun sorumlu olup olmadığını açıklayacaklardır. Meslek mensubunun yukarıdaki bölümlerde açıklanan sorumluluk çerçevesinde müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun tespit edilmesi halinde, sözkonusu inceleme raporlarının onaylı birer örneği denetim elemanlarınca, meslek mensubunun bağlı bulunduğu vergi dairesine ve disiplin cezası yönünden de gereği yapılmak üzere meslek odasına ayrıca gönderilecektir. Bulunan matrah farkı üzerinden tarh edilen vergi ve buna ilişkin cezalarda uzlaşmaya varılmış veya tahsilatın yapılmış olması, raporların birer örneğinin meslek mensubunun bağlı bulunduğu odaya gönderilmesine engel teşkil etmeyecektir.

Ayrıca, vergi inceleme elemanlarınca, beyannameyi imzalayan meslek mensuplarının Vergi Usul Kanununun 360'ncı maddesinde belirtilen sorumluluklarının olup olmadığı da tespit edilecektir.

#### **8.7.2. Vergi Dairelerince Yapılacak İşlem**

Müşterek ve müteselsil sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tespit edilen meslek mensupları hakkında vergi dairelerince yapılacak takibat, vergi ve ceza tahakkukunun kesinleşmesinden sonra başlatılacak ve tahakkuku kesinleşen vergi ve cezanın tahsiline yönelik olacaktır. Sorumluluğu tespit edilen meslek mensupları ile ilgili takibat, bu meslek mensuplarının bağlı bulunduğu vergi dairelerince yerine getirilecektir.

**IX- SERBEST MUHASEBECİ VE SERBEST MUHASEBECİ  
MALİ MÜŞAVİRLERİN VERGİ USUL KANUNU'NUN  
MÜKERRER 227'NCİ MADDESİNE GÖRE  
İMZALANACAK VERGİ BEYANNAMELERİNDE  
UYULACAK ESASLARA İLİŞKİN MECBURİ MESLEK  
KARARI**

Vergi Usul Kanunu (VUK)'nun mükerrer 227'nci maddesine göre; 3568 Sayılı Kanun'a göre yetki almış Serbest Muhasebeciler, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler tarafından vergi beyannamelerinin imzalanması hizmetlerinde meslek mensuplarının çalışmaları bu mecburi meslek kararına göre düzenlenecektir.

Bu mecburi meslek kararı VUK'un mükerrer 227'nci maddesine göre vergi beyannamelerinin ekinde sunulan finansal tabloların ve hesap özetlerinin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını oluşturan belgelere uygunluğunu saptamaya yönelik mesleki çalışma esaslarını kapsamaktadır

3568 Sayılı Meslek Yasasınının 12. maddesi ile VUK'nun mükerrer 227'inci maddesinde yer alan Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik işleri ile ilgili çalışmalar bu mecburi meslek kararı kapsamında değildir.

**9.1. Mesleki Çalışma Yöntemi**

VUK'un mükerrer 227'nci maddesine göre meslek mensupları, imzaladıkları vergi beyannamelerinde yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını oluşturan belgelere uygun olmasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyanına bağlı olarak salınacak vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken

ve müteselsilen sorumlu tutulurlar. Bu sorumluluğun sınırları aşağıda açıklanmıştır Ancak sorumluluktan meslek mensubunun müste- reken ve müteselsilen sorumlu tutulması iki koşula dayandırılmıştır

Birinci koşul, vergi beyannamelerinde yer alan bilgilerin defterlere uygunluğudur. Bu hükümle, vergi beyannamelerinin imzalanmasında meslek mensubunun yüklendiği görev ve sorumluluk yalnız defterlere dayanan bilgilerle sınırlandırılmaktadır Bu sınırlamaya defterlerin onayları ile ilgili bilgiler gibi şekli olanlarda dahil olmak üzere muhasebe kayıtlarına uygun olarak hazırlanan vergi beyannamelerinin ekindeki finansal tablolar ile hesap özetleri de dahildir.

İkinci koşul, söz konusu defterlerdeki kayıtların dayanaklarını oluşturan belgelere uygun olmasından, meslek mensubunca VUK'nun mükerrer 227. maddesinde belirtilen hükümler çerçevesinde yapacağı şekli inceleme anlaşılmalıdır Burada belgelere uygunluk dışında, defter kayıtlarının genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları ile vergi mevzuatına uygunluğunun araştırılması, meslek mensubundan talep edilen hizmetin kapsamındadır

Sorumluluğu gerektiren bu durumlar nedeniyle vergi beyannamelerinin imzalanması öncesi meslek mensuplarının sınırlı uygunluk denetimi yapmaları gerekir.

## **9.2. Sınırlı Uygunluk Denetimi (Sud)**

Uygunluk denetimi, işletme içinden veya dışından yetkili bir üst makam tarafından saptanmış kurallara ve Devlet müdahalesinin olduğu durumlarda yasal düzenlemelere uyulup uyulmadığını araştırır. VUK'un mükerrer 227'nci maddesine göre talep edilen uygunluk denetimi sınırlandırılmış olup, kayıtların dayanağı olan belgelere uygunluk koşulunu getirmiştir. Bu denetimin yerine getirilmesinde üçüncü kişilerle uygunluk, belgelerin doğruluğunu araştırır-

ma gibi yükümlülüklerin yerine getirilmesi istenmemiştir. Bu nedenle VUK'nun mükerrer 227'nci maddesine göre vergi beyannamelerinin imzalanması için yapılacak sınırlı uygunluk denetiminin (SUD), konusunu, işletmenin tuttuğu defter kayıtları ve yapmış olduğu işlemler oluşturur. Denetim kriterleri ise yasalar, şirket ana sözleşmesi, şirketin iç yönetmelikleri, iş sözleşmeleri dışında genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kuralları ve standartları ile defter kayıtlarının dayanağını oluşturan belgelerin yasalara uygun nitelikte olmasıdır. VUK'un mükerrer 227'nci maddesine göre yapılacak SUD faaliyeti karşıt inceleme ve üçüncü kişilerle uygunluğu içermediği için vergi revizyonu olmadığı gibi, doğruluk denetimini içeren ve karşıt inceleme yetkisiyle gerçekleştirilen Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik faaliyeti değildir. Vergi beyannamelerinin imzalanmasında meslek mensuplarının SUD faaliyeti, vergi beyannamelerinin ekindeki finansal bilgilerin veya hesap özetlerinin defterlere uygunluğu ile bu kayıtların doğru bir şekilde ve dayanakları olan belgelere uygun yapılması amacıyla yönelik bir ön denetimdir.

### **9.2.1. Sınırlı Uygunluk Denetimi Süreci**

VUK'nun mükerrer 227'nci maddesine göre vergi beyannamelerinin imzalanmasında SUD süreci şu aşamaları içerir.

- a) Vergi beyannamesi imzalanacak işletme ile anlaşılacak işin alınması,
- b) Sınırlı uygunluk denetimi faaliyetinin planlanması,
- c) Sınırlı uygunluk denetimi faaliyetinin yürütülmesi
- d) Sınırlı uygunluk denetiminin sonuçlandırılması ve rapora bağlanması,
- e) Sınırlı uygunluk denetimi faaliyetinin kalite kontrolü.

### **9.2.2.Vergi Beyannamesi İmzalanacak İşin Alınması**

Vergi beyannamesi imzalamak üzere iş alınırken, kesinlikle bir sınırlı uygunluk, sözleşmesi yapılması gerekir Bu sözleşmede en az şu bilgiler yer almalıdır:

- . Sözleşme tarafları
- . Vergi beyannamesi imzalanacak işletme ve dönem
- . İmzalanacak vergi beyannamesi ile ilgili olarak sınırlı uygunluk denetimi yapılacak mali tablolar ve defterleri,
- . Sınırlı uygunluk denetiminde çalışacak insan/saat,
- . Sınırlı uygunluk denetimi kapsamına alınacak süre ve dönem,
- . Varsa önceki sınırlı uygunluk denetimi yapan meslek mensubunun adı, soyadı, odası ve ruhsat numarası,
- . Defter kayıtlarının dayanağını oluşturan belgelerin ve envanter miktar listelerinin doğruluğundan vergi mükellefinin sorumlu olduğu,
- . Vergi beyannamesinin imzalanarak vergi yükümlüsüne teslim tarihi,
- . Ücret

Meslek mensupları 03.01.1990 tarih ve 20391 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 52’nci maddesindeki çalışmaları yapıp, uzmanlık deneyimlerini, birikimlerini ve yeteneklerini gözönünde bu-

lundurarak kendilerine önerilen vergi beyannamelerini imzalama işini kabul edip etmemekte serbesttirler.

### **9.2.3. Sınırlı Uygunluk Denetiminin Planlaması**

Vergi beyannamesi imzalanacak işin kabulü anında araştırılan bilgiler dikkate alınarak SUD faaliyetinin nasıl ve ne sürede yapılacağı planlanır. Bu amaçla SUD faaliyetinin süresi, SUD faaliyetinde görevlendirilecek personel sayısı ve iş bölümü, SUD faaliyetinde ağırlık verilecek hususları içeren yazılı bir SUD programı hazırlanır ve çalışma dosyası oluşturulur. SUD faaliyeti planlanırken ayrıca zamanı esas alan bir çalışma programı yapılır.

### **9.2.4.Sınırlı Uygunluk Denetiminin Yürütülmesi**

Vergi beyannamelerinin imzalanması amacıyla yürütülecek SUD faaliyeti, defter tutma yükümlülüğüne göre yürütülür.

A- İşletme defteri veya serbest meslek kazanç defteri esasına göre tutulan defterlere dayanan vergi beyannamelerinde SUD faaliyeti şu şekilde yürütülür.

Basit defter yöntemiyle defter tutanların vergi beyannamesinin imzalanmasını sözleşme ile üstlenen meslek mensubu, hazırladığı SUD faaliyet programına uygun olarak, vergi beyannamesinin ekindeki hesap özeti işletme defteri veya serbest meslek kazanç defteri ile ödeme kaydedici cihaz raporlarına uygunluğunu, bu defterlerde yer alan kayıtların dayanağı olan belgelere uygun yapıp yapılmadığını, her kaydı ve her belgeyi ayrı ayrı inceleyerek saptar. Hesap özeti bu kayıtlara ve yıl içinde verilen Katma Değer Vergisi ve Muhtasar Beyannameleri ile tutarlı olup olmadığının test edilerek saptanması gerekir. Mal alışları içindeki demirbaşların ayrılıp



ayrılmadığı araştırılır ve amortisman hesapları yeniden yapılarak test edilir.

Bu tür defter tutan işletmelerin SUD faaliyetinde belirtilenlerden yalnız ilgili olanları uygulanır

- . Defter kayıtları ile matematiksel hata ve hilelerinin saptanması,
- . Hesap özetlerinin kayıtlara uygun olup olmadığı,
- . Envanter listelerinin kontrolü,
- . Amortisman hesaplarının yeniden yapılarak test edilmesi,
- . Yıl sonu kapanışları yapılarak devirlerin denkleştirilmesinin kontrolü,
- . Ödeme kaydedici cihaz raporlarının, katma değer vergisi beyannamelerinin, ücret bordrolarının ve muhtasarlarn kontrolü.

B- Bilanço esasına göre tutulan defterlere dayanan vergi beyannamelerinde SUD faaliyeti şu şekilde yürütülür:

Vergi beyannamesini imzalama işini üstlenen meslek mensubu, hazırladığı SUD denetim programına uygun olarak, vergi beyannamesinin ekindeki finansal tabloların defterlere uygunluğunu, bu tablolarda yer alan varlık (aktif), kaynak (pasif), gelir ve giderlerin gerçekleştiği yansıtıp yansıtmadığını ve bunların kayıtlara doğru geçirilip geçirilmediğini saptamak için bilgi ve belgeleri toplamak ve değerlendirmek amacı ile aşağıda sınıflandırılmış çalışmalar yapmalıdır. Ancak SUD faaliyetinde aşağıda, belirtilenlerden yalnız ilgili olanlar uygulanır.

a) Muhasebe Denetimi,

- . Muhasebe kayıt ve matematiksel hataların saptanması,
- . Muhasebe hesaplarında hata ve hilelerin saptanması,
- . Kullanılan hesap planının Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine uyup uymadığının saptanması,
- . Türk Muhasebe Standartlarına uyulup uyulmadığı,
- . Muhasebe yöntem ve politikalarını bir örnek dönem ile karşılaştırarak, değişiklik varsa nedenlerinin araştırılması.

b) Bilanço Denetimi

- . Aktif ve pasif hesapların denetimi,
- . Dönem içi mizanların hesaplara uygunluğu ve bu mizanların bilançoya doğru yansıtılıp yansıtılmadığının kontrolü,
- . Bilanço gününden önce meydana gelen ancak sonradan saptanan işlemlere ait kayıtların kontrolü,
- . Yıl sonu düzenleyici kayıtlar (amortisman, karşılık, yeniden değerlendirme, reeskont gibi) ile kapanış kayıtlarının kontrolü.

c) Gelir Tablosunun Denetimi

- . Kullanılan 7/A veya 7/B sisteminin işleyişinin incelenmesi,
- . Gelirlerle bu gelirlerin elde edilmesinde yapılan giderlerin karşılaştırılması,
- . Hasılat ve maliyet hesaplarının incelenmesi,

. Gelir ve gider hesaplarının ilgili yasalara uygunluğunun denetimi,

d) Vergi Denetimi

. Muhasebe belgelerinin bu mecburi meslek kararında belirtilen sınırlar içinde mevzuata uygunluğu,

. Muhasebe defterleri ve kayıtlarının mevzuata uygunluğu,

. Yapılan yeniden değerlemenin ve karşılıkların vergi mevzuatına uygunluğu,

. Ticari kardan vergi matrahına geçiş işlemlerinin kontrolü ve vergi matrahının doğruluğunun test edilerek saptanması,

. Vergi beyannamelerinin (yıllık, münferit, özel muhtasar, KDV, damga vergisi gibi) mevzuata uygunluğunun test edilerek saptanması,

. Ücret Bordrolarının test edilmesi.

e) Finansal Tabloların Test Edilmesi,

. Bilanço ve gelir tablosu ve varsa diğer ek finansal tabloların Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği formatına uygunluğu,

. Bilançoların defterlere ve muhasebe kayıtlarına uygunluğunun kontrolü,

.Dönem sonuçlarının yıllık beyannameye aktarılmasının yasalara uygunluğunun denetimi,

Not: Bu maddedeki tüm çalışmalarda, aşağıda açıklanan çalışma kağıtları ve çalışma dosyası kullanılır

### **9.2.5. Sınırlı Uygunluk Denetiminin Sonuçlandırılması Ve Raporla Bağlanması**

SUD tamamlandıktan sonra varılan kanaat olumlu ise vergi beyannameleri koşulsuz olarak imzalanır. Bu imza olumlu rapor niteliğindedir. İmza sırasında TÜRMOB'dan alınan ve sıra numaralı olan Serbest Muhasebeci ile Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin kaşelerini, Yeminli Mali Müşavirlerin ise mühürlerini kullanmaları zorunludur.

SUD'u gerçekleştiren meslek mensupları; mesleki sorumluluğun bilincinde, SUD faaliyeti sırasında içeriği itibariyle yanıltıcı belge saptadıkları takdirde ya da genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kurallarına, muhasebe standartlarına ve mevzuat hükümlerine aykırı hatalı ve hileli işlemleri saptadıkları takdirde, vergi beyannamesini imzalayacakları müşterilerine hata ve hilelerin düzeltilmesini sözlü veya yazılı bildirirler. Bu bildirimle rağmen, hata ve hilelerin düzeltilmemesi halinde, vergi beyannamelerine kayıt koyarak imzalarlar ve durumu ilgili kurumlara bildirirler.

VUK'un mükerrer 227'nci maddesine göre vergi beyannamelerinin imzalanmasında rapor hazırlama zorunluluğu yoktur. Ancak meslek mensuplarının sorumluluklarını sınırlamak, anlaşmazlıklarda çalışma kağıtlarının kanıt olarak kullanabilmesi amacıyla vergi beyannamelerinin imzalanması için yapılan SUD sonucunda rapor hazırlanması meslek mensubuna bu meslek kararıyla önerilir.

Sınırlı uygunluk denetimi sonucunda hazırlanması önerilen rapor şu bölümlerden oluşur.

a) Genel bilgi bölümü (ilgili vergi dairesi müdürlüğü, müşterinin adı, vergi hesap numarası),

b) Kapsam bölümü (dönemi belirtilen finansal tabloların veya hesap özetlerinin genel kabul görmüş muhasebe ilke, kural ve standartlarına uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği ve vergi matrahının belirlenmesinde mevzuata uygun olup olmadığı belirtilir),

c) Açıklama ve görüş bölümü (SUD sonucunda meslek mensubunda oluşan kanı belirtilir),

d) Tarih bölümü (SUD faaliyetinin bittiği tarih gösterilir.)

e) Meslek mensubunun TÜRMOB'tan aldığı sıra numaralı kaşesi veya mührü (kendi adına veya meslek şirketi adına SUD'un sorumluluğunu yüklenen meslek mensubu tarafından imzalanır),

SUD raporu, sorumluluğu üstlenen meslek mensubunun sınırlı uygunluk denetimi faaliyeti sonucunda oluşan kanısına göre olumlu, olumsuz ve şartlı olabilir.

#### **9.2.6. Sınırlı Uygunluk Denetim Faaliyetinin Kalite Kontrolü**

Meslek mensupları, sınırlı uygunluk denetiminin her aşamasında planlama ve kontrolü etkin bir şekilde yerine getirmelidirler. Bu amaçla meslek mensubu, yardımcılarının SUD faaliyetinde kullandıkları çalışma kağıtlarını kontrol etmek, varılan kanaatleri ile SUD programına ve tekniklerine uyulup uyulmadığını test etmek zorundadırlar.

SUD faaliyetinde görev alan personelin çalışmalarının yönlendirilmesi ve bu çalışmaların SUD'un amacına uygun tamamlanması SUD'un sorumluluğunu üstlenen meslek mensubunun görevidir.

### **9.2.7. Sınırlı Uygunluk Denetim Faaliyeti Çalışma Dosyası Ve Çalışma Kağıtları**

Meslek mensubu, SUD faaliyetini düzenli bir kayıt sistemi içinde yapmalıdır. Söz konusu düzen çalışma kağıtları ve bunları toplayan çalışma dosyası ile yerine getirilir. Çalışma dosyası; daimi dosya ve cari dosya olmak üzere iki ayrı dosyadan oluşur.

Çalışma dosyası; SUD sırasında kullanılan çalışma kağıtlarının, uygunluk testlerinin, yazışmaların, SUD’u yapılan kuruluşa ait işlemlerin, sözleşmelerin örnekleri gibi meslek mensubunun belgelerini içerir.

Çalışma kağıtları, meslek mensuplarının SUD yöntem ve teknikleri ile toplanan kanıt ve değerlendirmelerini içeren kağıtlardır. Çalışma kağıtlarının formu en az aşağıdaki bilgileri içermesi koşulu ile; meslek mensubunca serbestçe düzenlenebilir.

Çalışma kağıtlarındaki asgari bilgiler;

- a) Vergi beyannamesi imzalanan müşterinin adı-soyadı veya ünvanı, SUD’un dönemi, çalışma kağıtlarının hazırlandığı tarih, hazırlayan meslek mensubunun ya da yardımcısının adı-soyadı ile sorumlu meslek mensubunun imzası yer almalıdır
- b) İleride vergi beyannamesinin imzalanması nedeniyle meslek mensubuna sorumluluk yükletildiğinde meslek mensubunun savunmasına yardımcı olacak şekilde yapılan SUD çalışmalarının tüm aşamalarını ve sorumluluk sınırlarını göstermelidir
- c) Kayıtların ve hesapların incelenmesinde kullanılan özel işaretlerin açıklanması, hesap uygunluğu, meslek mensubunun iç kontrol sistemi ile varsa iç denetim faaliyetlerinden yararlanıp yararlanmadığı veya düşünceleri açıkça gösterilmelidir

d) SUD programına göre denetimi yapılan hususlar ile aksayan SUD faaliyetinin konuları nedenleri ile belirtilmelidir.

Çalışma kağıtları çalışma dosyası içinde 10 yıl süre ile saklanmalıdır.

### **9.2.8. Vergi Beyannamesi İmzalanan Müşterilerin Defter Kayıtlarının Dayanağı Olan Belgeler**

SUD faaliyetinde defter ve belgelerin sağlanmasından ve doğruluğundan vergi beyannamesinin yükümlüsü sorumludur. Ancak SUD faaliyetini sürdüren meslek mensubunun defter kayıtlarının dayanağı olan belgelerle ilgili şu yükümlülükleri vardır:

- a) Belgeler VUK ile Türk Ticaret Kanunu'nda belirtilen şekil ve koşullara sahip olmalıdır.
- b) Alınan ve verilen kambiyo senetleri ile çekler, şirketin defterlerindeki kayıtlara uygun olmalıdır.
- c) Amortisman ve yeniden değerlendirme hesaplamaları kontrol edilmelidir.
- d) Şüpheli alacak karşılıklarının icra ve yağı belgelerine bağlanmış şekilde ayrılıp ayrılmadığı araştırılmalıdır.
- e) Alacak ve borç senetleri için yapılan reeskont hesaplamaları kontrol edilmelidir.
- f) Envanter listeleri müşteri tarafından hazırlanacak ve imzalanacaktır.

Müşterinin beyan ettiği birim fiyat meslek mensubu tarafından test edilecektir.

### **9.2.9. Vergi Beyannameleri İmzalanan Müşterilerin Defter Kayıtları**

Meslek mensupları, müşteri tarafından kendilerine verilen belgelerin Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kurallarına uygun ve doğru olarak kanuni defterlere kaydedilmesini ve bu kayıtlara dayanarak mali tabloların çıkarılmasını sağlamalıdır

Bu amaçla yapılacak işlemlerde ilgili kayıtların ve hesapların denetlenmesi gerekir.

Vergi beyannamesi imzalanan müşterilerin tutmakla yükümlü olduğu defterler; işletme defteri ya da serbest meslek kazanç defteri ise yapılacak incelemede belgelerin bu defterlere uygun kaydedilip edilmediği ve çıkarılan hesap özetlerinin doğruluğu test edilecektir

Defter kayıtlarının denetimi sırasında doğru olarak elde edilecek finansal tabloların veya hesap özetlerindeki ticari kardan vergi matrahına geçilmesi için gerekli, indirim ve ilaveler, bu mecburi meslek kararının 14. maddesinde belirtildiği şekilde yapılacak çalışma ile saptanacak ve vergi beyannamelerinin buna göre düzenlenmesi sağlanacaktır.

### **9.2.10. Vergi Beyannamesine Esas Finansal Tablolarda Ticari Kardan Vergi Matrahına Geçiş**

İmzalanacak vergi beyannamelerine esas finansal tablolar elde edildiğinde ortaya çıkan safi kar yada safi kazanç, vergilendirmeye esas olan matrah kavramından farklıdır SUD faaliyetinde yapılan işlemler ve testler sonucunda elde edilen safi kardan hareketle vergilendirmeye esas olan matrahın saptanması gerekir



Ticari kar vergi hukuku açısından da irdelenerek aşağıdaki çalışmalar sonucu vergi matrahı saptanacaktır

- a) Giderlere ilişkin farklılıklar,
- b) Değerlemeye ilişkin farklılıklar,
- c) Amortismanlara ilişkin farklılıklar,
- d) Karşılıklara ilişkin farklılıklar,
- e) Gelirlere ilişkin farklılıklar,

Bu çalışmalar sonucunda genel kabul görmüş muhasebe ilke ve kurallarına göre saptanan ticari kardan vergi matrahına ulaşmak için ticari kara vergi kanunları açısından kanunen kabul edilmeyen giderler, karşılıklar eklenecek, yine bu ticari kar saptanırken, indirilmeyen ancak vergi yasaları açısından indirilebilir amortismanlar, karşılıklar ve değerlendirme farklılıkları eklendikten sonra vergiden muaf veya istisna edilmiş gelirler indirilecektir.

#### **9.2.11. Faaliyetin Terkedilmesi Veya İşin Bırakılması**

Meslek mensubunun vergi beyannamesi imzalama işini aldığı sözleşme dönemi içinde ölüm, meslekten çıkartılma ya da meslek faaliyetinin süresiz tatil edilmesi ve benzeri nedenlerden dolayı faaliyetini terketmesi halinde, vergi beyannamesi başka bir meslek mensubu tarafından SUD faaliyeti tamamlanarak imzalanabilir. Sorumluluk imzayı atan meslek mensubuna aittir.

Ancak meslek mensubu ile müşteri arasındaki iş sözleşmesinin sona erdirilmesi durumunda tarafların gerekçe göstermesi gerekir. Gerekçe gösterilmediği ve ilk sözleşmeyi imzalamış meslek mensubu vazgeçmedikçe vergi beyannamesi birlikte imzalanır. Sözleşme

vergi beyannamesinin verilme süresinden 4 ay öncesine kadar sona erdirilebilir. Bundan sonraki işlemlerde birlikte imza koşulu zorunludur.

#### **9.2.12. Vergi Beyannamelerinin İmzalanmasında Sorumluluk**

İmzalanan vergi beyannamelerinde daha sonra vergi ziyanın saptanması durumunda meslek mensubunun müşterek ve müteselsil sorumluluğu şu koşullara bağlıdır.

- a) Bu mesleki kararın “Vergi Beyannamesi İmzalanan Müşterilerin Defter Kayıtlarının Dayanağı Olan Belgeler” başlıklı bölümündeki kararlara uyulmaması,
- b) Defter kayıtlarının doğruluğunun saptanamaması,
- c) Defter kayıtlarının VUK’nun 227 ve 228’nci madde hükümlerine uygun olmaması,
- d) Değerlemelerin VUK’nun değerlendirme hükümlerine aykırı yapılması,
- e) Finansal tablolardaki ve hesap özetlerindeki ticari kara yapılacak ilave ve indirimlerin yapılmaması,
- f) VUK’un 135’nci maddesinde sayılan vergi inceleme elemanlarınca yapılan inceleme neticesinde bir matrah farkı ortaya çıktığı takdirde, bulunan vergi matrahı vergi inceleme elemanlarınca beyannameyi imzalayan meslek mensubunun sorumluluğunu ortaya koyan mesleki hatasının net bir şekilde saptanması ve bu hususun inceleme raporunda açıkça belirtilmesi.

### **9.2.13. Sınırlı Uygunluk Denetim Yöntemleri**

SUD faaliyetinde, denetlenen işletmenin ya tüm işlemleri tek tek veya örnekleme yöntemiyle incelenerek gerçekleşir.

Esas olan, vergi beyannamesi imzalanacak işletmenin tüm işlemlerinin tek tek incelenmesi, finansal tablolarda görülen aykırılıkların nedenlerinin araştırılması, elde edilen tutarların eski tutarlarla karşılaştırılarak sınırlı uygunluk denetiminin tam yapılmasıdır

Ancak, işlem hacmi geniş olan işletmelerde sınırlı uygunluk denetimini tam yapmak zor olduğundan, örnekleme yöntemleri kullanılabilir.

Örnekleme yöntemlerinin kullanılabilmesi için işletmelerin iç kontrol sistemi, organizasyon planı, muhasebe sistemi, yöneticiler ve personel bakımından yeterli olması gerekir Bu nedenle iç kontrol sistemi incelenerek sistemin işleyip işlemediği, bu işleyiş biçiminin finansal tablolar hakkında genel olarak kesin fikir verebilmesine yetecek nitelikte olup olmadığı, ayrıca iç kontrol sisteminin zayıf ve kuvvetli yanlarının saptanması gerekir İç kontrol sisteminin testleri olumlu bulunduğu takdirde örnekleme yöntemleri kullanılır

Yıllık işlem hacmi ikiyüz adet yevmiye kaydını geçen ana hesapların denetlenmesi için TÜRMOB Yönetimi aşağıda belirtilen örnekleme yöntemlerinden farklı veya benzer koşullardaki işletmelere göre uygun bulduklarını, örnekleme alanlarını belirterek her yıl başında ilan eder.

TÜRMOB'un ilan etme yetkisinde olduğu örnekleme yöntemleri şunlardır.

a) Sınırsız rastlantısal örnekleme ikame ile,

- b) Nitelikler örnekleme,
- c) Keşif örnekleme,
- d) Tabakalı rastlantısal örnekleme,
- e) Sistematik örnekleme,
- f) Yığın (küme) örnekleme,