

**Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu  
Genel Tebliği (Sıra No: 29)**

**02.03.2001 Cuma - Sayı: 24334 (Asıl)**

**Maliye Bakanlığından:**

3568 Sayılı Kanununun 12 nci maddesi hükmü ve maddedeki yetkiye dayanılarak hazırlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları ve Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"<sup>1</sup> in (bundan böyle Tasdik Yönetmeliği olarak anılacaktır.) 7 nci maddesi hükmü uyarınca yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile bunlara ekli mali tabloların ve katma değer vergisinde iade hakkı doğuran işlem ve belgelerin yeminli mali müşavirlerce tasdikine ilişkin olarak aşağıdaki düzenleme ve açıklamaların yapılması uygun görülmüştür.

**I – GELİR VE KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAME VE EKLERİNİN TASDİKİNE İLİŞKİN İŞLEMLER**

**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, 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.

**2 – Kanıt Toplama ve Denetim**

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, kanıtların toplanması, denetim teknikleri ve tasdike ilişkin diğer usul ve esaslar Tasdik Yönetmeliğinde 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

---

<sup>1</sup> 02.01.1990 tarihli ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

bulundurulacağı açıklığa kavuşturulmuştur. Maddenin devamında ise kanıt toplamanın amacı açıklanmıştır.

Tasdik Yönetmeliğinin “Denetim Teknikleri” başlıklı 15 inci maddesinde ise yeminli mali müşavirlerin tasdik çalışmalarının yürütülmesinde kanıtları hangi tekniklerle toplayacakları konusu düzenlenmiştir. Madde hükmü uyarınca, yeminli mali müşavirlerin tasdik çalışmalarının yürütülmesinde kanıtları sayım ve envanter incelemesi, belge incelemesi, bilgi toplama, doğrulama, karşılaştırma ve puantaj, analitik inceleme ve benzeri tekniklerle toplamaları gerekmektedir.

18 Sıra No’lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin <sup>2</sup>“Tasdik İşlemi” başlığını taşıyan I/D bölümünde tam tasdik işleminin amacı ve nasıl yapılacağı açıklanmıştır. 27 Sıra No’lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde<sup>3</sup> ise defter ve belgelerin yeminli mali müşavirlere ibrazına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Bu hükümler uyarınca, yeminli mali müşavirler tam tasdik kapsamında denetim yaparken yukarıda değinilen yasal düzenlemeler çerçevesinde yeterli miktarda güvenilir kanıt toplamakla yükümlüdürler.

Yeminli mali müşavirler tam tasdik kapsamında yaptıkları denetimin yeterli olup olmadığını değerlendirirken Tasdik Yönetmeliğinin yukarıda değinilen hükümleri çerçevesinde yeterli miktarda güvenilir kanıt toplanıp toplanmadığının yanısıra aşağıda sayılan ve benzeri diğer 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 – 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 konudaki sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere karşıt incelemenin yapılıp yapılmayacağı veya hangi aşamaya kadar yapılacağına tam tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavir karar verecektir.

<sup>2</sup> 30.07.1995 tarihli ve 22359 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

<sup>3</sup> 06.12.2000 tarihli ve 24252 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Yeminli mali müşavirin karşıt inceleme yapılmasını gerekli görmesi halinde karşıt inceleme bu Tebliğ ile yapılan düzenlemeler de dikkate alınmak üzere 27 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde yapılacaktır.

#### **4 - Sözleşme Düzenlenmesi ve Sözleşmelerin Feshi**

18 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenleme uyarınca mükellefler diledikleri taktirde tam tasdik hizmetinden yararlanabileceklerdir. Bu durumda Tasdik Yönetmeliğinin 10 uncu maddesi hükmü uyarınca bunun tam tasdik sözleşmesine bağlanması zorunludur.

Tam tasdik sözleşmelerinin düzenlenmesi, feshi ve gönderilmesine ilişkin esaslar 18 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin I/B bölümü ile 25 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin<sup>4</sup> 2 nci bölümünde açıklanmıştır.

Tasdik Yönetmeliğinin 10 uncu maddesinin son fıkrası hükmü uyarınca tam tasdik sözleşmelerinin ilgili vergilendirme döneminin ilk ayı içinde düzenlenmesi gerekmektedir. 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 kapsaması gerekir. Ancak, süresinden sonra tam tasdik sözleşmesi düzenlenmesi halinde, mükelleflerin Bakanlığımızca belirlenen tutarı aşan Katma Değer Vergisi iade taleplerinin yeminli mali müşavirlerin tasdik raporlarına göre yerine getirilmesi mümkün olmayacaktır. Bu durumda, mükelleflerin teminatla aldıkları idelerin tutarı Bakanlığımızca 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 bu Tebliğin III/1 bölümünde düzenlenen bilgi cevap yazılarına itibar edilmeyecektir.

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 beyannamelerin 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, düzenlendikleri 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.

#### **5 – Özel Durumlarda Rapor Düzenlenmesi**

##### **5.1 - 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.

<sup>4</sup> 30.12.1999 tarihli ve 23922 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

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.

## **5.2 - Vergi İncelemesi Yapılan Hallerde**

24 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği<sup>5</sup> ile yapılan düzenleme uyarınca, tam tasdik raporlarının beyanname verme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde ilgili vergi dairesine teslim edilmesi gerekmektedir.

Ancak, 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 sözkonusu iki aylık süreden indirilecektir.

Yeminli mali müşavirler tam tasdik hizmeti verdikleri mükelleflerden tasdik konusu ile ilgili defter ve belgeleri incelemeye alınanların 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.

## **6 – Rapor Dispozisyonu**

Yeminli mali müşavirlik tam tasdik raporlarının dispozisyonu ve raporlarda bulunması gereken asgari bilgiler 18 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin III/B bölümünde açıklanmıştır. Sözkonusu raporların “Usul İncelemeleri” bölümünün bundan böyle aşağıdaki bilgileri içerecek şekilde düzenlenmesi uygun görülmüştür.

### **“II – USUL İNCELEMELERİ**

#### **A) 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 Tebliği ve genel muhasebe kurallarına uygun olup olmadığı.

<sup>5</sup> 24.03.1998 tarih ve 23296 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

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

## **A)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 yansıtır yansıtmadığının belirlenmesi açısından uygun ve yeterli olduğunu gerekçeli olarak açıklayacaklardır.”

## **II – KATMA DEĞER VERGİSİ İADESİ İŞLEMLERİ**

### **1 - Karşıt İnceleme Yapılmasının Zorunlu Olmadığı Haller**

27 Sıra No'lu Tebliğin II/5 bölümünde, KDV hariç tutarı 2 milyar lirayı aşmayan belgeler için karşıt inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı belirtildikten sonra KDV iadesi tasdik işlemlerinde indirilecek KDV'nin %80 veya daha fazlasına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt incelemelerin yapılmasının zorunlu olduğu açıklanmıştır.

Karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan tutar anılan Tebliğin II/5 bölümü hükmü uyarınca 1.1.2001 tarihinden itibaren düzenlenen belgeler için 3 milyar 120 milyon lira olarak uygulanacaktır.

İndirilecek KDV'nin üçte biri veya daha fazlasının karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynakladığı hallerde karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan 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 2001 dönemine ilişkin indirilecek KDV miktarı 10 milyar liradır. İndirilecek KDV'nin 4 milyar lirası belge tutarı 3 milyar 120 milyon ve daha yüksek, 6 milyar lirası ise 3 milyar 120 milyon ve daha düşük olan mal veya hizmet alımlarına ilişkindir.

Örnekte karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynaklanan indirilecek KDV (6 milyar lira) toplam indirilecek KDV'nin (10 milyar lira) üçte birinden daha fazladır. Bu durumda yeminli mali müşavir tutarı 3 milyar120 milyon ve daha yüksek olan belgelerin tümü için karşıt inceleme yapmakla yükümlü olacaktır. Ayrıca, belge tutarı 3 milyar 120 milyon ve daha düşük olan mal veya hizmet alımlarından kaynaklanan indirilecek KDV'nin yarısının (3

milyar) karşıt inceleme yoluyla doğruluğunun araştırılması gerekir. Bu durumda %80 oranına ulaşıp ulaşılmadığı dikkate alınmayacaktır.

27 Sıra No'lu Tebliğin II/5 bölümünün son fıkrasında, 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 karşıt inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı belirtilmiştir. Buna ek olarak ayrıca özelleştirilen kamu kuruluşlarından yapılan elektrik, telefon ve doğal gaz alımlarına ilişkin belgeler ile ilgili karşıt inceleme 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.

## **2 - Karşıt İnceleme Tutanakları**

27 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin II/6 bölümünde nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin 4 Sıra No'lu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında Genel Tebliğ<sup>6</sup> uyarınca beyannamelerini imzalatmakla yükümlü ise tutanağın serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavir tarafından da imzalanacağı belirtilmiştir. Karşıt inceleme tutanaklarının serbest muhasebeci veya serbest muhasebeci mali müşavir tarafından imzalanması zorunluluğu kaldırılmıştır. Buna göre, isteğe bağlı olarak karşıt inceleme tutanaklarının anılan meslek mensupları tarafından imzalanması mümkün bulunmaktadır.

27 Sıra No'lu Tebliğin II/7 bölümünde ise karşıt inceleme tutanaklarında bulunması zorunlu bilgiler belirtilmiştir. Tebliğin anılan bölümünde karşıt inceleme tutanaklarında yer alması zorunlu bilgiler arasına tutanağın düzenlenme tarihi ve yeri eklenmiş, kanuni temsilciler hakkında bilgi, işçilere yapılan ücret ödemelerinin tutarı ve defteri kebir onay bilgilerinin tutanakta yer alması zorunlu olmaktan çıkarılmıştır.

Öte yandan, karşıt inceleme ve teyit tutanaklarının tasdik raporuna eklenmesi konusundaki düzenlemeler 20<sup>7</sup> ve 27 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği ile yapılmıştır. 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.

## **III – ORTAK HÜKÜMLER**

### **1 – Yeminli Mali Müşavirlerden Bilgi İstenmesi**

<sup>6</sup> 29.06.1997 tarihli ve 23034 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>7</sup> 19.02.1996 tarihli ve 22559 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

27 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin teyit alınması suretiyle karşıt inceleme yapılması konusundaki düzenlemeleri saklı kalmak üzere, yeminli mali müşavirler tasdik hizmeti verdikleri mükelleflerin doğrudan ya da silsile 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, KDV matrahı, 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 yazılarını 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"<sup>8</sup> 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 zorunluluğa uyulmaması halinde ilgili mevzuat uyarınca gerekli işlemin yapılacağı tabiidir.

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

## **2 – Bazı Özel Hallerde Tam Tasdik ve KDV İadesi**

23 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği<sup>9</sup> ile yapılan düzenleme uyarınca, yeminli mali müşavirlerle süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunmayan mükelleflerin 15 milyar lirayı aşan KDV iadelerinin yeminli mali müşavir KDV iadesi tasdik raporu ile yerine getirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 18 Sıra No'lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde, Yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek durumunda bulunan mükelleflerin, sözkonusu beyannameleri ile bunlara ekli mali tablolarını ve bildirimlerini diledikleri takdirde yeminli mali müşavirlere tasdik ettirebilecekleri belirtilmiştir. Tebliğde ayrıca yeminli mali müşavirlerle süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükelleflerin nakden veya mahsuben KDV iade taleplerinin miktarına bakılmaksızın KDV iadesi tasdik raporuna istinaden karşılanacağı hüküm altına alınmıştır.

Bakanlığımıza yapılan müracaatlardan, kurumlar vergisinden muaf olmakla birlikte katma değer vergisine tabi olan mükelleflerin iade işlemlerinin nasıl yapılacağı konusu ile şahıs şirketleri ve adi ortaklıklarla tam tasdik sözleşmesi düzenlenip düzenlenemeyeceği konusunda tereddütler bulunduğu anlaşılmaktadır.

Kurumlar vergisinden muaf olan kişilerin yeminli mali müşavirlerle tam tasdik sözleşmesi düzenlemesi sözkonusu değildir. Bu nedenle, kurumlar vergisinden muaf olan kişilerin Bakanlığımızca 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 edilecektir.

## **3 – Süresinde Tam Tasdik Sözleşmesi Düzenleyen Mükelleflerin Önceki Yıllara İlişkin KDV İadeleri**

<sup>8</sup> 03.01.1990 tarihli ve 20391 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

<sup>9</sup> 13.11.1997 tarihli ve 23169 sayılı Gazete'de yayımlanmıştır.



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, 2001 yılında yeminli mali müşavir (A) ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen bir mükellef Haziran 2000 dönemine ilişkin KDV iadesini 2001 yılında almak istediği takdirde bu iadeye ilişkin KDV iadesi tasdik raporu yeminli mali müşavir (A) tarafından düzenlenebilecektir. Mükellef 2000 yılında yeminli mali müşavir (Y) ile süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş ve buna ilişkin tasdik raporu düzenlenerek süresinde vergi dairesine teslim edilmiş ise sözkonusu KDV iade raporunun yeminli mali müşavir (Y) tarafından düzenlenmesi de mümkün bulunmaktadır.

Tebliğ olunur.