

# **Vergi İncelemeleri**

**Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin ve Meslek Mensuplarının Hakları ve Ödevleri**  
**4 Mayıs 2017, Çorlu SMMM Odası**

**Azmi DEMİRCİ**

**E. Baş Hesap Uzmanı, Em. Vergi Başmüfettişi**  
**E. Gelirler Genel Md. Daire Başkanı**  
**Yeminli Mali Müşavir**

# Özgeçmiş

- **Azmi DEMİRCİ**
- Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi (İktisat Bölümü) ve Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mezunudur.
- 23 yıl (1987-2000, 2001-2011) Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanları Kurulu'nda (İstanbul Grubu) **Hesap Uzmanı ve Baş Hesap Uzmanı** olarak,
- 2 yıl (2000-2001) Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nde (Ankara) **Daire Başkanı** olarak,
- 2 yıl (2011-2013) Maliye Bakanlığı Vergi Denetim Kurulu'nda (İstanbul Büyük Ölçekli Mükellefler Grubu) **Başmüfettiş** olarak çalışmış ve toplam 27 yıl süren kamu görevinden, Haziran 2013'de isteği üzerine emekli olarak ayrılmıştır.
- Hesap Uzmanları Kurulu'ndaki görevi sırasında, yürüttüğü vergi incelemeleri dışında, Hesap Uzman Yardımcılarının eğitim programlarında eğitmenlik, yeterlik sınavlarında komisyon üyeliği ve ayrıca rapor değerlendirme komisyonlarında görev yapmıştır.
- Araştırma ve inceleme yapmak üzere Maliye Bakanlığı tarafından 1996 yılında ABD'ye gönderilmiş ve 1996-1997 yıllarında "Dünya Vergi Yargı Sistemleri" konusunda çalışmalar yapmıştır.
- 2004-2005 döneminde Maliye Hesap Uzmanları Derneği'nin Dernek Başkanlığı görevini yürütmüştür. Maliye Hesap Uzmanları Vakfı, Maliye Hesap Uzmanları Derneği ile Mülkiyeliler Birliği üyesidir.
- İstanbul'da kurulu bir Yeminli Mali Müşavirlik Şirketi'nin ortağı olarak Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetçilik yapmakta, ayrıca Yeminli Mali Müşavirlik Sınavlarına hazırlık programlarında eğitmenlik yapmaktadır.
- İletişim: **0532 382 08 32** [azdemirci@yahoo.com](mailto:azdemirci@yahoo.com)

# I) Vergi İncelemeleri

## 1) Vergi İncelemesinin Tanımı, Amacı ve Fonksiyonları (VUK, md.134-141)

☛ **Tanımı** : İşletme (mükellef) ile ilgili vergisel işlemlerin dayanaklarını, kayıtlarını ve sonuçlarını sistemli bir biçimde inceleyerek; eğer varsa, **hata, hile ve kanuni ölçülere aykırı durumları** tespit edip bunların düzeltilmesini ve gelecekte tekrar edilmemesini sağlayacak şekilde, vergi matrahının tam ve doğru olarak tespitine yönelik eleştiri ve değerlendirmeler bütünüdür.

☛ **Amacı** : Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu **araştırmak, tespit etmek ve sağlamak** (VUK, m. 134); mükellefleri mükellefiyetleri konusunda bilgilendirip eğitmek ve doğru beyanda bulunmalarını teşvik etmek suretiyle vergi bilincini yerleştirmek, mükelleflerin vergi kaçırmalarını önleyerek vergilemede adaleti sağlamaktır.

# I) Vergi İncelemeleri

## ☛ Fonksiyonları :

- Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu **araştırma, tespit etme, sağlama,**
- İnceleme olasılığı ve inceleme sonucu uygulanacak yaptırımlar dolayısıyla **önleyici ve caydırıcı olma,**
- Yükümlülerin **eğitimi ve vergi bilinci yaratma.**

# I) Vergi İncelemeleri

## 2) Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar (VUK 135)

(10.07.2011 tarihli ve 646 sayılı KHK Öncesinde)

### ☛ Türkiye Çapında Yetkili Olanlar

#### – Bakana Bağlı Olanlar (Kurullar) :

- Hesap Uzmanları ve Yardımcıları
- Maliye Müfettişleri ve Yardımcıları

#### – Gelir İdaresi Başkanlığına Bağlı Olanlar:

- Gelirler Kontrolörleri ve Stajyer Gelirler Kontrolörleri

### ☛ Yerel Düzeyde Vergi İnceleme Yetkisi Olanlar (Gelir İdaresi Başkanlığına Bağlı)

- Vergi Denetmenleri ve Yardımcıları
- Defterdarlar (Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması)
- Vergi Dairesi Müdürleri
- Vergi Dairesi Müdürleri dışında, Gelir İdaresinin merkez ve taşra teşkilatında **Müdür** Kadrolarında Görev Yapanlar.

# I) Vergi İncelemeleri

## 2) Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar (VUK 135)

### (646 sayılı KHK Sonrasında)

#### ☛ Türkiye Çapında Vergi İncelemesine Yetkili Olanlar

##### – Bakana Bağlı Olanlar :

- Vergi Müfettişleri ve Yardımcıları
- A, B, C, Ç Grupları
- A) Grup Başkanlığı: Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığını,  
(B) Grup Başkanlığı: Büyük Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlığını,  
(C) Grup Başkanlığı: Organize Vergi Kaçakçılığı ile Mücadele Grup Başkanlığını,  
(Ç) Grup Başkanlığı: Örtülü Sermaye, Transfer Fiyatlandırması ve Yurtdışı Kazançlar Grup Başkanlığını,

#### ☛ Yerel Düzeyde Vergi İnceleme Yetkisi Olanlar

- Defterdarlar (Gelir İdaresinin Yeniden Yapılandırılması)
- Vergi Dairesi Müdürleri
- Vergi Dairesi Müdürleri dışında, Gelir İdaresinin merkez ve taşra teşkilatında **Müdür** Kadrolarında Görev Yapanlar.
- BYM, Sayıştay Denetçisi, Gümrük Müfettişi, Belediye Md., Vekaletle Görev Yapanlar

# I) Vergi İncelemeleri

- **3) Vergi İncelemesine Yetkili Olanların Yetkileri ve Ödevleri**
- **Yetkiler:**
- **a)** Mükelleflerin ve vergi sorumlularının defter, belge ve hesapları üzerinde tarh zamanaşımı süresi içinde vergi incelemesi yapmak,
- **b)** Vergi incelemesine ilişkin defter ve belgelerin ibrazını ve vergiyi doğuran olaya ilişkin her türlü belgeyi ve açıklamaları talep etmek,
- **c)** Mükellefle ve mükellefiyetle ilişkili kişilerden ve vergiyi doğuran olayla ilgili diğer kişilerden (kamu kurum ve kuruluşları dahil) bilgi istemek,
- **d)** Vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetini ortaya koymak bakımından, yemin hariç, serbest ekonomik delil sistemi içerisinde her türlü delili kullanmak,
- **e)** Gerekli görülmesi halinde mükellefin iş yerinde yoklama yapmak veya yoklama talep etmek, yine gerekli gördüğünde fiili envanter dahil her türlü tespiti yapmak ve bu konuda mükelleflerden ve vergi sorumlularından yardım talep etmek,

# I) Vergi İncelemeleri

- **Yetkiler (devam)**
- **g)** Sulh ceza hakiminden arama kararı almak şartıyla, üst araması dahil olmak üzere, vergi kaçırıldığına ilişkin tespitlerin bulunduğu yerlerde arama yapmak, aramada ele geçirilen defter, belge ve diğer eşyaya el koymak,
- **h)** Vergi incelemesinin dairede yapılmasına karar vermek,
- **i)** Vergi incelemeleriyle ilgili ibraz ve bilgi verme sürelerini ve ek süreleri belirlemek,
- **j)** İhtiyati haciz ve ihtiyati tahakkuk talep etmek,
- **k)** Vergi inceleme tutanaklarını ve vergi inceleme raporlarını düzenlemek,
- **l)** Vergi inceleme tutanaklarının imzalanmaması halinde, incelemeye ibraz edilen veya aramada el konulan her türlü defter ve belgeyi iade etmemek,
- **m)** Vergi incelemeleriyle ilgili olarak mülkiye amirleri, emniyet amir ve memurları, belediye başkanları, köy muhtarları ve kamu müesseselerinden yardım talep etmek,
- **n)** Re'sen takdir sebeplerinin bulunması halinde, incelediği vergi matrahını re'sen takdir etmek,
- **o)** İhbarlı incelemelerde muhbire ihbar ikramiyesi ödenip ödenmeyeceğine ilişkin görüş belirtmek. (1905 sayılı Kanun)



# I) Vergi İncelemeleri

- 3) Vergi İncelemesine Yetkili Olanların Yetkileri ve Ödevleri
- Ödevler:
  - a) Kimliğini göstermek,
  - b) İncelemenin mahiyetini açıklamak,
  - c) İncelemeye başlama tutanağı ile incelemenin tamamlandığına ilişkin tutanak düzenlemek ve düzenlenen tutanakların birer örneğini mükellef vermek,
  - d) Gerekli olmadıkça resmi çalışma saatleri içerisinde vergi incelemesini yürütmek,
  - e) Yasal düzenlemelere (yasa, kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülerlere) uygun vergi inceleme raporu düzenlemek,
  - f) Vergi incelemeleri için belirlenen azami sürelerde vergi incelemelerini tamamlamak,
  - g) Rapor değerlendirme komisyonları ve uzlaşma komisyonları tarafından talep edilecek bilgileri vermek ve açıklamaları yapmak,
  - h) Vergi mahremiyetine uymak ve özen göstermek,

# I) Vergi İncelemeleri

- 3) Vergi İncelemesine Yetkili Olanların Yetkileri ve Ödevleri
- Ödevler (devam)
- **Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar vergi incelemelerini yürütürken, ayrıca aşağıda yer alan temel ilkelere de uymak zorundadırlar:**
  - Denetimde mükellef hak ve hukukunu da gözetmek,
  - Kamu hukukunun korunmasına özen göstermek,
  - Nazik, ölçülü ve tutarlı davranmak,
  - Mesleki itibar ve güveni davranışlarıyla göstermek,
  - Gelişim, saydamlık, tarafsızlık, dürüstlük, kamu yararı gözetme, hesap verilebilirlik, öngörülebilirlik ilkelerini esas alma,
  - Yasallık, adalet ve dürüstlük ilkeleri doğrultusunda hareket etmek,
  - Gerekliyse mükellef lehine düzeltmeleri de yapmak,
  - Kendileri, yakınları ve üçüncü kişiler lehine menfaat sağlamamak.

# I) Vergi İncelemeleri

- 4) Vergi İncelemesine Tabi Olanlar
- VUK ya da diğer kanunlar uyarınca defter ve hesap tutmak (**VUK, m. 172 ve 173**), evrak ve vesikaları muhafaza ve ibraz etmek mecburiyetinde olan (**VUK, m. 253 ve 253**) gerçek ve tüzel kişiler vergi incelemesine tabidir (**VUK, m. 137**).
- Olması gereken: “Türk Vergi Kanunlarına göre mükellef veya vergi sorumlusu sayılanlar”

# I) Vergi İncelemeleri

- 5) Vergi İncelemesinin Yapılacağı Yer
  - 1) Vergi incelemeleri esas itibarıyla **incelemeye tabi olanın iş yerinde yapılır.**
  - 2) **İş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle** incelemenin iş yerinde yapılması imkânsız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse inceleme dairede yapılabilir. Bu takdirde incelemeye tabi olanın defter ve belgelerini daireye getirmesi kendisinden yazılı olarak istenir.
  - 3) İncelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter veya belgeleri belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenler, bunları ibraz etmemiş sayılırlar. Haklı bir mazeret gösterenlere, defter ve belgelerini daireye getirmeleri için uygun bir süre verilir.
  - Vergi İncelemesinin İşyerinde Yapılmamasının sonuçları.

# I) Vergi İncelemeleri

- 6) İncelenecek Mükelleflerin Seçimi
- Kimler Nezdinde Vergi İncelemesi Yapılır?
- Hazırlanan çalışma plan ve programlarında belirlenen ilkeler doğrultusunda **risk analiziyle** seçilen mükellefler,
- Hakkında vergi kaçırdığına dair **ihbar ve şikayet** mektubu bulunanlardan ciddi görülenler,
- İdarece **incelenmesi uygun bulunanlar** (Yönetmelik md.4/2)
- Vergi inceleme elemanları tarafından **incelenmesi talep edilenler**,
- Yapılan vergi incelemelerinde ortaya çıkarılan vergi yasalarına aykırı durumların aynı faaliyet kolundaki veya irtibatlı diğer mükelleflerde de bulunma olasılığının yüksek olduğu durumlarda, söz konusu mükellefler.

# I) Vergi İncelemeleri

- 6) İncelenecek Mükelleflerin Seçimi
- Vergi İncelemesinin Dayanakları
  - Risk Analiz Merkezi çalışma sonuçları
  - İhbar ve şikayetler
  - Vergi Dairelerindeki mükellef tarh dosyaları
  - İncelenecek Mükellefler Listesi
  - Takip Edilecek Mükellefler Kartları
  - VEDOP bilgileri
  - TBMM, Başbakanlık, Maliye Bakanlığı ve Diğer Bakanlıklardan VDK Başkanlığına gelen inceleme talepleri
  - Sektörel inceleme, toplu inceleme ve kayıt nizamı kontrolü sonuçları, Vergi Tekniği İnceleme Raporları
  - İnceleme ve Karşıt inceleme talepleri

# I) Vergi İncelemeleri

## Vergi İncelemelerine Başlanmasında ve Yürütülmesinde Aşağıdaki Öncelik Sırasına Uyulur :

- Aramalı incelemeler ,
- VDK Başkanlığından gönderilen ve Maliye Bakanı'ndan alınan özel onaya dayanan inceleme talepleri,
- Gelir İdaresi Başkanlığı ya da ilgili Genel Müdürlükler tarafından Bakan'dan Onay alınarak VDK Başkanlığı kanalıyla gelen inceleme talepleri,
- VDK Başkanlığından gelen diğer inceleme talepleri,
- İnceleme fişi veya yazı ile Grup veya Ekip Başkanlıkları tarafından verilen işler,
- Diğer iş ve incelemeler.

# I) Vergi İncelemeleri

## 7) Vergi İncelemesi Türleri:

### Kapsamı Açısından Vergi İncelemesi Türleri (Yönetmelik Md.3)

- **Tam inceleme** : Bir vergi mükellefi hakkında, bir veya birden fazla vergi türü itibariyle bir veya daha fazla vergilendirme dönemine ilişkin her türlü iş ve işlemlerinin bütün matrah unsurlarını içerecek şekilde yapılan vergi incelemesidir.
- **Sınırlı inceleme** : Tam İnceleme dışında kalan vergi incelemesidir.



# I) Vergi İncelemeleri

## 7) Vergi İncelemesi Türleri:

### Kaynağı Açısından Vergi İncelemesi Türleri

- **Olağan İnceleme** : Herhangi bir ihbar veya şikayet olmaksızın, önceden belirlenmiş ilke ve kriterlere göre seçilen beyanname veya mükelleflerin incelenmesidir.
- **Olağandışı İnceleme (ihbarlı – Aramalı)** : Önceden belirlenmiş ilke ve kriterler yerine, vergi kaçırdığına ilişkin hakkında ihbar ve şikayet bilgi ve bulgulara dayanılarak mükellef nezdinde özel nedenlerle başlatılan incelemedir.
- **Karşıt İnceleme** : Yapılmakta olan bir vergi incelemesi için veri ve delil toplama amacıyla, incelenmekte olan mükellefle ilişkisi nedeniyle başka bir mükellef nezdinde başlatılan incelemedir.

# I) Vergi İncelemeleri

## 7) Vergi İncelemesi Türleri:

### Yöntemi Açısından Vergi İncelemesi Türleri

- **Normal Vergi İncelemesi** : Mükelleflerden bilgi ve belge alınarak başlatılıp mükellefin katkıları ile devam edilerek sonuçlandırılan vergi incelemesidir.
- **Aramalı Vergi İncelemesi** : VUK'nun 142-147'nci maddelerinde yer alan düzenlemeler çerçevesinde, ihbar ya da yapılan başka incelemeler neticesinde bir mükellefin vergi kaçırdığına ilişkin ciddi emarelerin bulunması durumunda, mükellef ve ilgili görülen diğer kişilerin işyerleri ile evlerinde arama yapılmak suretiyle elde edilen defter, belge ve diğer deliller üzerinde yapılan incelemedir.

# I) Vergi İncelemeleri

## 8) Vergi İnceleme Süreci:

### Vergi İncelemesinin Başlaması

- İnceleme görevinin yazıyla verilmesi (Yönetmelik md.6) Vergi incelemesi, sadece inceleme görev yazısında belirtilen konu ve döneme ilişkin olarak yapılır. İnceleme konusu ve dönemi ile ilgili olmayan herhangi bir hususa ilişkin mükelleften bilgi ve belge talebinde bulunulamaz. Yürütülmekte olan incelemeler sırasında, görevlendirme yazısında belirtilenden farklı bir konu veya döneme ilişkin eleştiriyi gerektiren hususların tespiti durumunda söz konusu **durum inceleme görevini verenlere bildirilir.**
- 10 gün içinde «**işe başlama**» (Yönetmelik Md.7)
- İnceleme dosyası (Yönetmelik md.8)
- 30 gün içinde «**incelemeye başlama**» (Yönetmelik Md.9)

# I) Vergi İncelemeleri

## 8) Vergi İnceleme Süreci:

### Vergi İncelemesinin Başlaması

#### İncelemeye Başlama Tutanağı ve Önemi

- İncelemeye başlama tutanağının düzenlenmesi (Yön.md.9)
- İncelemeye başlama tutanağının içeriği (Yön. Md.11)
- İncelemeye başlama tutanağının önemi
  - Mükellef yönünden
  - Kamu hukuku yönünden

# I) Vergi İncelemeleri

## 8) Vergi İnceleme Süreci:

### Vergi İncelemesinin Yürütülmesi

- Defter ve Belgelerin Teslim Alınması/İbrazı
- Yazıyla istenir, tutanakla alınır (Yön. Md.12)  
(Yazıda, ibraz edilecek defter ve belgeler ile **on beş günden az olmamak üzere ibraz süresine**, ibraz yerine ve ibraz edilmemesi halinde uygulanacak müeyyidelere yer verilir.)
- Yazı olmaksızın ibraz,
- Elektronik kayıtların ibrazı ,
- İbraz süresi,
- İbraz etmemenin yaptırımını (VUK md.30, 359)

# I) Vergi İncelemeleri

## 8) Vergi İnceleme Süreci:

### Vergi İncelemesinin Yürütülmesi

- Vergisel Risklerin (Hata, Hile, Kanuni Ölçülere Uygunluk) Tespiti
- Beyannameler, Mali Tablolar, Defter ve Belgeler
- Delil toplama (serbest ekonomik delil sistemi)
- Görüşmeler, Bilgi ve açıklama isteme
- Tutanak düzenleme
- Vergi İnceleme Raporu ve Diğer Raporların Düzenlenmesi

# I) Vergi İncelemeleri

## 8) Vergi İnceleme Süreci:

### Vergi İncelemesinin Tamamlanması

- İncelemelerde süre, süreye uymamanın yaptırımı
- İncelemenin Tamamlanma Zamanı
- Defter ve Belgelerin İadesi

# I) Vergi İncelemeleri

## 9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:

- Hasılat İncelemeleri
- Satış belgelerinin kaydının kontrolü
- Satış belgelerinin içeriğinin araştırılması  
(Kayıt dışı satış, düşük bedelli satış, yüksek bedelli satış, ilişkili kişilere satış, SMİYB)
- Kaydi envanter, randıman incelemeleri



# I) Vergi İncelemeleri

## 9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:

### Maliyet ve Gider Revizyonu

- Maliyet ve gider unsurlarının belgelerinin kontrolü
- Maliyet ve gider unsurlarının belgelerinin içeriğinin araştırılması (Belgesiz alış, yüksek bedelli alış, düşük bedelli alış, ilişkili kişilerden alış, SMİYB)
- Kaydi envanter, randıman

# I) Vergi İncelemeleri

- 9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:
- Kaydi Envanter Çalışması
- İşletmelerdeki **fiziki mal hareketini gösteren eşitlik “miktar dengesi”** olarak adlandırılmakta ve aşağıdaki şekilde ifade edilmektedir:
- $(\text{Dönem Başı Stok} + \text{Dönem İçi Alışlar} + \text{Dönem İçinde Üretilen}) = (\text{Dönem İçi Satışlar} + \text{Dönem Sonu Stoklar})$
- Emtia veya ürünler için yukarıdaki şekilde ifade edilen miktar dengesinin, imalatta kullanılan hammaddeler yönünden ifadesi ise;
- $(\text{Dönem Başı Stok} + \text{Dönem İçi Alışlar} + \text{Dönem İçinde Üretilen}) = (\text{Dönem İçi Üretime Giden} + \text{Dönem İçi Satışlar} + \text{Dönem Sonu Stoklar})$  şeklinde olmaktadır.
- Kaydi envanter noksanı/fazlası tespit edildiğinde yapılacak işlemler.

# I) Vergi İncelemeleri

- **9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:**
- **Randıman (Verimlilik) İncelemesi**
- İmalat işi ile uğraşan işletmelerde **randıman veya verimlilik çalışmasıyla**, belli miktar ve kalitedeki hammaddeden, belli üretim araçlarıyla (tanımlanmış üretim koşullarında), ne kadar mamül ve yan ürün üretilbileceği hesaplanır.
- Mükellefin işyeri veya imalathanesinin koşulları ile sektördeki benzer işletmelerin koşulları da dikkate alınarak yapılan verimlilik incelemesi sonucunda, yasal kayıtlara intikal ettirilen miktar ve tutarlara göre fark tespit edilmesi, yasal kayıtların gerçek durumu yansıtmadığını gösterir. Bu durum ise Vergi Usul Kanunu'nun 30'uncu maddesi uyarınca vergi matrahının re'sen takdirini gerektiren bir nedendir.
- Bir imalat işletmesinde ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak ve tespit etmek için yürütülen vergi incelemesinde, yapılması gereken **asli çalışma** randıman veya verimlilik çalışmasıdır.
- Randıman çalışmasında aşamalar.

# I) Vergi İncelemeleri

## 9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:

- Kapasite İncelemesi
- İmalat işletmeleri için Sanayi Odalarının düzenlediği «Kapasite Raporu»nun, (üretim teknolojisinin tespiti, birim enerji miktarı ile üretilmesi gereken ürün bilgileri vb) olması gereken imalat miktar ve tutarlarının tespitinde kullanılmasıdır.
- Kapasite incelemesi, tek başına inceleme yöntemi olarak kullanılabileceği gibi, randıman incelemesinin desteklenmesinde de kullanılabilir.

# I) Vergi İncelemeleri

## 9) Vergi İncelemelerinde Başlıca Yöntemler:

- Belge ve Kayıt Düzeni (Usul) İncelemeleri
- Genel usulsüzlükler
- Özel usulsüzlükler

# I) Vergi İncelemeleri

- **10) Vergi İncelemelerinde Deliller ve İspat Araçları**
- **Serbest Ekonomik Delil Sistemi**
- Defter ve belgeler,
- Yoklama ve Fiili tespitler,
- İfade,
- Arama,
- Bilgi toplama,
- Bilirkişi-ekpertiz,
- Karşıt inceleme,
- Yemin ile ahlaka, kamu düzenine, hukuka aykırı deliller ispatlama aracı olamaz.

# I) Vergi İncelemeleri

## 11) Vergi İnceleme Tutanakları:

- **Tutanakların hukuki niteliği**
- 1.Vergi İnceleme Tutanakları Resmi Belgelerdir:
- 2. Vergi İnceleme Tutanakları Delil Hükmündedir:
- 3. Vergi İnceleme Tutanağı Düzenlenmesi İhtiyaridir:
- 4. Vergi İnceleme Tutanağı Mükellef /Vergi Sorumlusu Dışındaki Kişiler Nezdinde de Düzenlenebilir:
- **Tutanak Türleri**
- 1. Tutanakların İçeriğine Göre Sınıflandırılması:
- 2. Tutanakların İmza Edenlere Göre Sınıflandırılması:
- 3. Tutanakların Kapsamına Göre Sınıflandırılması:
- 4. Tutanakların Tarhiyat ve Cezayla İlgisine Göre Sınıflandırılması :

# I) Vergi İncelemeleri

## 11) Vergi İnceleme Tutanaqları:

- **Tutanakta Yer Alması Gereken Hususlar**
- a) Tutanağın düzenlenme yeri ve tarihi,
- b) İlgililerin adı, soyadı ve unvanları, vergi kimlik numaraları ile imzaları,
- c) Vergilendirme ile ilgili olaylar ve/veya hesap durumları,
- ç) Varsa, ilgililerin itiraz ve mülahazaları ile ibraz ettikleri özeldeleri,
- d) Tutanakta belirtilen hususların ilgililer tarafından okunduğunu ve doğruluğunun anlaşıldığını belirten ifade,
- e) Nezdinde inceleme yapılan mükellefe, tutanakta yer alan hususların vergi kanunları karşısında yapılması muhtemel işlemler bakımından ispatlama vasıtası olduğunun ve yapılması muhtemel işlemlerin neler olduğunun, tutanağın düzenlenmesinden önce bildirildiği hususu,
- f)) Tutanağın taslak halinin mükellefin bilgisine sunulduğu hususu,
- g) Mükelleflerin Rapor Değerlendirme Komisyonlarında dinlenme talebinin olup olmadığı



# I) Vergi İncelemeleri

## 11) Vergi İnceleme Tutanakları:

- **Tutanak Taslakları:**
- **tutanakların taslakları**, mükelleflerin itiraz ve mülahazalarının tutanağa geçirilebilmesini sağlamak amacıyla, **mükelleflerin talep etmesi durumunda iki gün önceden mükelleflerin bilgisine sunulur.**
- **Tutanak Ekleri:**
- **Tutanaklarda Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar:**
- Tutanakların şekli, sayısı, içeriği, imzası, imza edilmemesi,
- Tutanaklarda incelemeyi yapanın kanaatini belirten yorum, hüküm ve ifadelere yer verilmez.
- Mükelleflerin, inceleme sırasında vergi kanunlarına göre eleştiri konusu yapılacak hususlarla ilgili olarak inceleme elemanına **özelge ibraz etmesi durumunda, özelge inceleme tutanağına dâhil edilir. Özelgenin mükellefin durumunu açıklayıp açıklamadığı hususu, inceleme elemanı tarafından düzenlenen raporda değerlendirilir.**

# I) Vergi İncelemeleri

## 12) Vergi İnceleme Raporları:

- **Raporların Hukuki Niteliği**
- **Rapor Çeşitleri (VİR, VTR, Vergi Suçu Raporu)**
- **Raporların İçeriği**
- **(1)** Vergi inceleme raporları, vergi türü ve dönemi itibarıyla ayrı ayrı düzenlenir. Vergilendirme dönemi bir yıldan daha kısa olan vergilere ilişkin vergi inceleme raporları, her bir döneme ilişkin matrah ve/veya vergi farkları ayrı ayrı gösterilmek suretiyle hesap dönemine göre kazançları tespit edilenler için takvim yılı aşılmamak koşuluyla, özel hesap dönemine tâbi mükelleflerde ise özel hesap dönemine tekabül edecek şekilde tek bir rapor olarak düzenlenebilir.
- **(2)** Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca kendilerine verilmiş vergi inceleme görevleri ile ilgili olarak tespit edilen ve birden fazla vergi türünde eleştiri gerektiren hususlara ilişkin raporlar ayrı ayrı düzenlenir.
- **(3)** Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca, vergi inceleme görevleri ile ilgili olarak tespit edilen ve eleştiri gerektiren bir hususun diğer vergisel işlemlerin düzeltilmesini de gerektirdiği durumlarda bu işlemlere ilişkin düzeltme önerilerine vergi inceleme raporlarında yer verilir. Ancak farklı mükellef nezdinde vergisel işlemlerin düzeltilmesine yönelik vergi inceleme raporu düzenlenmesi gerekiyorsa, söz konusu durum inceleme görevini verenlere bildirilir.

# I) Vergi İncelemeleri

## 12) Vergi İnceleme Raporları:

- **(4)** Tarhiyat ve/veya ceza önerisi içeren vergi inceleme raporları; **giriş, usul incelemeleri, hesap incelemeleri, eleştirilen hususlar ile sonuç** bölümlerinden oluşur. Mükellefin inceleme esnasında ileri sürdüğü ve tutanakta yer alan itiraz ve mülahazaları ile bunlara ilişkin ayrıntılı değerlendirmelere raporun eleştirilen hususlar bölümünde yer verilir. Mükellef hakkında önerilen vergi ve ceza tutarları, herhangi bir tereddüde yer vermeyecek açıklıkta ve anlaşılır bir şekilde vergi inceleme raporlarının sonuç bölümünde gösterilir.
- **(5)** Yapılan vergi incelemesi sonucunda, inceleme konusu ve dönemine ilişkin eleştiriyi gerektirecek herhangi bir hususun tespit edilememesi halinde bu durum ilgili birim tarafından mükellefe yazı ile bildirilir.
- **(6)** Vergi müfettişleri, vergi inceleme raporları ile bu raporlara ilişkin içeriği Başkanlıkça belirlenmiş olan rapor özetlerini, Başkanlığın bilgi işlem sistemi ile uyumlu olacak şekilde düzenler ve bunların birer örneğini elektronik ortamda Başkanlığa gönderirler.

# I) Vergi İncelemeleri

## • 12) Vergi İnceleme Raporları

- (1) Vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar, vergi kanunlarıyla ilgili kararname, tüzük, yönetmelik, genel tebliğ ve sirkülere aykırı vergi inceleme raporu düzenleyemezler.
- (2) Mükelleflerin, inceleme sırasında vergi kanunlarına göre eleştiri konusu yapılacak hususlarla ilgili olarak inceleme elemanına özelge ibraz etmesi durumunda, özelge inceleme tutanağına dâhil edilir. Özelgenin mükellefin durumunu açıklayıp açıklamadığı hususu, inceleme elemanı tarafından düzenlenen raporda değerlendirilir.
- **Raporların Değerlendirilmesi**
- (1) Vergi Müfettişleri tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, ilgili rapor değerlendirme komisyonuna, bağlı olunan grup veya ekip başkanlığı aracılığıyla; Merkezi Rapor Değerlendirme Komisyonuna gönderilmesi gereken vergi inceleme raporları ise söz konusu Komisyona iletmek üzere ilgili Grup Başkanlığı tarafından Başkanlığa gönderilir. Raporların elektronik ortamda gönderilmesi halinde durum rapor değerlendirme komisyonu tarafından bir tutanakla tespit olunur.
- (2) Vergi incelemesi yapmaya yetkili kılınan diğer memurlar tarafından düzenlenen vergi inceleme raporları, Gelir İdaresi Başkanlığı merkez ve taşra birimlerinde oluşturulacak rapor değerlendirme komisyonlarına gönderilir.
- **Raporların İşleme Konulması**
- **Raporların Yargı Mercilerinde Takip Edilmesi**

# I) Vergi İncelemeleri

## 13) Vergi İncelemesi Sonucunda İlave Vergi Tarhiyatı, Ceza Kesilmesi:

- İlave Vergi Tarhiyatı
- İkmalen ve/veya re'sen tarhiyat
- Dayanak
- Yetki
- İhbarname esas
- Ceza Kesilmesi
- Dayanak
- Yetki
- İhbarname esas

# I) Vergi İncelemeleri

## 14) Vergi İncelemesinden Sonra Hukuki Yollar:

- **1. RDK'da Dinlenme**
- (1) Komisyonlar, gerekli gördüğü durumlarda ya da talepleri üzerine mükellefi veya inceleme elemanını dinleyebilir.
- **(2) Dinlenmeden önce raporlarda eleştiri konusu yapılan hususlar hakkında bilgi içeren rapor özetleri mükelleflere verilir.**
- (2) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ilgisine göre Başkanlıkça veya Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenir.
- **2. Uzlaşma (VUK Ek.1-11 md)**

# I) Vergi İncelemeleri

## 14) Vergi İncelemesinden Sonra Hukuki Yollar:

- **3. İndirimli Ödeme (VUK md.376)**
- İkmalen, re'sen veya idarece tarh edilen vergi veya vergi farkını ve aşağıda gösterilen indirimlerden arta kalan vergi ziyayı, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını mükellef veya vergi sorumlusu ihbarnamelerin tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde ilgili vergi dairesine başvurarak vadesinde veya 6183 sayılı Kanunda belirtilen türden teminat göstererek vadenin bitmesinden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse:
  - 1. Vergi ziyayı cezasında birinci defada yarısı, müteakiben kesilenlerde üçte biri,
  - 2. Usulsüzlük veya özel usulsüzlük cezasının üçte biri indirilir.
  - Mükellef veya vergi sorumlusu ödeyeceğini bildirdiği vergi ve vergi cezasını yukarıda yazılı süre içinde ödemez veya dava konusu yaparsa bu madde hükmünden faydalandırılmaz.
- **4. İdari Yargıda Dava Açma (İYUK)**
- 30 günlük süre (tarhiyat sonrası uzlaşmada en az 15 gün, tahsilat durur.)
- 3 aşama; vergi mahkemesi, bölge idare mahkemesi (istinaf), Danıştay

## II) Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri

### 1) İncelemeler Öncesinde Mükelleflerin Ödevleri:

- Belli defterleri tasdik ettirmek (**VUK, m. 220 – 226**),
- Tasdik ettirdikleri defterleri, yasada (**VUK, m. 171 – 219**) belirlenen esaslar dahilinde tutmak,
- Tuttukları defterlerdeki kayıtları, yasada (**VUK, m. 227 ve devamı**) tanımlanan belgeler ile belgelendirmek,
- Beyanname vermek,
- Bildirimlerde bulunmak,
- Tutmak zorunda oldukları defterler ile bunlara ilişkin belgeleri, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlamak üzere, beş yıl süreyle muhafaza etmek (**VUK, m. 253**),
- Muhafaza etmek zorunda oldukları defter ve belgeleri, muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek (**VUK, m. 256**) zorundadırlar.



## II) Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri

### 2) İncelemeler Sırasında Mükelleflerin Ödevleri:

- Muhafaza etmek zorunda oldukları her türlü defter, belge ve karneler ile vermek zorunda buldukları bilgilere ilişkin mikro fiş, mikro film, manyetik teyp, disket ve benzeri ortamlardaki kayıtlarını ve bu kayıtlara erişim veya kayıtları okunabilir hale getirmek için gerekli tüm bilgi ve şifreleri muhafaza süresi içerisinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmek (**VUK, md 256**)
- Vergi incelemesine yetkili memura, işletmenin durumuna göre, uygun bir çalışma yeri göstermek ve çalışma saatlerinde memurun iş yerinde çalışmasını kolaylaştırmak,
- Vergi incelemesi ile ilgili her türlü açıklamayı yapmak (Bu mecburiyet, hem iş sahibi hem de işletmede çalışanlar için geçerlidir),
- Vergi inceleme elemanının istemesi halinde, iş yerinin her tarafını gezip görmesini sağlamak,
- İşletmede, **VUK, m. 134** gereğince envanter yapılması halinde, araç, gereç ve personeli ile bu işlemlerin yapılıp tamamlanması için gerekli yardım ve kolaylığı göstermek zorundadırlar (**VUK, m. 257**).

## II)Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri

### 3) Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları:

#### Genel Haklar:

- Dilekçe Hakkı (3071 sy. K.) Bilgi Edinme Hakkı (4982 sy.K.)
- Kamu denetçisine başvurma hakkı (AY md.73)
- Dava açma hakkı (İYUK)
- Temsil hakkı (Avukatlık K, 3568 sy. K.)
- Eşit muamele görme hakkı (Vergi Kanunlarının Uygulamasında birliğin sağlanması)
- Mükellef memnuniyeti ( Adil, eşit ve saygılı hizmet görme hakkı)
- Vergi mahremiyetine uyulmasını isteme hakkı
- Uzlaşma hakkı

## II)Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri

### 3) Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları:

#### Özel Haklar:

- 1. Vergi İnceleme Elemanının Kimliğini Görme Hakkı
- 2. İnceleme Konusunu ve Kapsamını Öğrenme Hakkı
- 3. İncelemenin Mükellefin İşyerinde Yapılmasını İsteme Hakkı
- 4. Zorunlu Sebepler Nedeniyle İncelemenin Dairede Yapılmasını İsteme Hakkı
- 5. Defter ve Belgelerini İbraz Etmek İçin Ek Süre İsteme Hakkı
- 6. Vergi İnceleme Raporlarının Mevzuata Uygun Olmasını İsteme Hakkı
- 7. İşyerinde Yapılan İncelemelerde Resmi Mesai Saatleri Dışında İnceleme Yapılmamasını İsteme Hakkı
- 8. İncelemenin İşyerinin Faaliyetini Engellememesini İsteme Hakkı
- 9. İncelemenin Her Safhasında Bilgi Alabilme Hakkı
- 10. İhtiyati Haciz Sebebine İtiraz Edebilme Hakkı

## II)Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları ve Ödevleri

### 3) Vergi İncelemelerinde Mükelleflerin Hakları:

#### Özel Haklar:

- 11. Fiili Envanterin Yapılmasının Gerektirdiği Giderlerin Kendisine Ödenmesini İsteme Hakkı
- 12. El Konulmuş Defter ve Vesikalardan Faydalanma Hakkı
- 13. Arama Kararının Gösterilmesini İsteme Hakkı
- 14. Hakkında Yapılan İhbarın Doğru Çıkmaması Sonucunda Muhbirin Adını İsteme Hakkı
- 15. Süresi Gelen Beyannamelerini Verebilmek İçin Muhafaza Altındaki Defter ve Belgelerini İsteme Hakkı
- 16. Vergi İnceleme Tutanaklarına İtiraz ve Görüşlerinin Yazılmasını İsteme Hakkı
- 17. Vergi İncelemesinin Bittiğine İlişkin Resmi Bir Yazıyı İsteme Hakkı
- 18. Tutanak Taslağını ve Tutanaktan Bir Nüsha Alma Hakkı
- 19. Mükellefin Rapor Değerlendirme Komisyonunca Dinlenmesi

# II-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## 1) Meslek Mensuplarının Ödevleri:

- **Toplum, devlet ve meslek yönünden ödevler**  
(Kamusal hizmet, vergi gelirlerinin korunması, mesleki ilkeler, meslek unvanının gerektirdiği saygı ve güvene uygun davranış)
- **İş sahiplerine (mükelleflere) doğru ve güvenilir bilgi verme ödevi,**  
(İnceleme sürecinin bütün aşamaları)
- **Mükelleflere ilişkin olarak öğrendikleri bilgileri açıklamama ve kullanmama (sır saklama) ödevi,**
- **Dürüstlük, tarafsızlık ve güvenilirlik çerçevesinde hizmet verme ödevi,**  
(İş sahibi ve vergi inceleme elemanı yönünden)
- **Haksız rekabet ve reklam yapmama ödevi,**
- **Ticari faaliyette bulunmama ve kanunen yasak işleri yapmama ödevi,**

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## 2) Meslek Mensuplarının Sorumlulukları:

### a) Mali Sorumluluk:

VUK'un mükerrer 227'nci maddesi hükmüne göre; beyannameyi imzalayan veya tasdik raporunu düzenleyen meslek mensupları, imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere **uygun** olmamasından dolayı ortaya çıkan vergi ziyanına bağlı olarak salınacak vergi, ceza, gecikme faizlerinden mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulurlar.

### -Beyannameyi İmza Edenlerin Mali Sorumluluğu:

-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.

-Beyannamelere eklenen temel mali tablolarda yer alan ve Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğine göre belirlenen Dönem Kâr/Zararı'nın doğruluğundan da sorumludurlar.

-Meslek mensupları, **bilerek kullandıkları veya harici araştırmayı gerektirmeden sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğu anlaşılabilen** belgelerden de sorumlu olacaklardır.

-Miktar veya tutar itibariyle işletmenin faaliyet konusu veya iş hacmiyle mütenasip olmayan belgeler ile ticari örf ve teamüle uygun olmayan belgelerin varlığı halinde meslek mensupları, bunun doğruluğunun tespitini mükelleften isteyeceklerdir. 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 bildirilecek ve bu bildirimle birlikte meslek mensubunun söz konusu belgelere ait **sorumluluğu ortadan kalkacaktır.**

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## Beyannameyi İmza Edenlerin Mali Sorumluluğu (devam):

-Sorumluluğun tespitinde, yukarıda belirtilen sorumlulukla bağlantılı olarak ortaya çıkan vergi ziyanının varlığı yeterli olacaktır.

-**Vergi ziyası** ortaya çıktığı takdirde, beyannameyi imzalayan meslek mensubu, ziyaa uğratılan vergi, ceza ve gecikme faizlerinden mükellefle birlikte **müştereken** ve **müteselsilen** sorumlu olacaktır.

-Vergi inceleme elemanlarınca yapılan incelemeler neticesinde bir matrah farkı ortaya çıktığı takdirde, bulunan matrah farkı ile meslek mensubunun sorumluluğu arasındaki ilişkiyi ilgili meslek mensubunun bilgisine de başvurmak suretiyle inceleme raporlarında **net bir şekilde** ortaya koyacaklardır. Meslek mensubunun 4 No'lu Tebliğle belirlenen sorumluluk çerçevesinde müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğunun tespit edilmesi halinde, söz konusu inceleme raporlarının onaylı birer örneği denetim elemanlarınca, meslek mensubunun bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilecektir.

-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.

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## - Tasdikten Doğan Mali Sorumluluk:

Yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdikin **doğruluğundan** sorumludurlar. **Yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde, tasdikin kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olurlar.** Yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdikin kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler. (3568 sy. K. M.12)

Yeminli mali müşavirlerin tasdikten doğan mali sorumlulukları ile disiplin sorumlulukları ayrı ayrı müstakil bir rapor ile tespit edilir. Bu kapsamda yeminli mali müşavir hakkında sorumluluk raporu yazılabilmesi için yeminli mali müşavirin yazılı savunması istenir. Savunma isteme yazısının tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde savunma yapılmaması durumunda, ilgili yeminli mali müşavir savunma hakkından vazgeçmiş sayılır.

Müşterek ve müteselsil sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tespit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibat; vergi ve cezanın **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.



# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Ve Yeminli Mali Müşavirler Hakkında Vergi Müfettişleri Tarafından Sorumluluk Raporu Düzenlenmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönerge

- Vergi incelemeleri sırasında, meslek mensuplarının imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin 3568/12 veya 213/mükerrer 227 nci maddeye aykırı olduğunun tespiti halinde **Görüş Öneri Raporu** düzenlerler.
- Mali sorumluluğu gerektiren hususlarda, meslek mensubunun **yazılı savunması** istenir. 30 gün içinde savunma yapılmaması durumunda savunma hakkından vazgeçmiş sayılır.
- Rapor Değerlendirme Komisyonları, gerekli gördüğü durumlarda ya da meslek mensubunun talebi halinde; meslek mensubunu **dinleyebilir**.
- Görüş ve Öneri Raporu, nezdinde inceleme yapılan mükellef hakkında tanzim edilen vergi inceleme raporları ile **eş zamanlı** olarak düzenlenir.
- Vergi müfettişleri, vergi inceleme raporlarında yer alan sorumlulukla ilgili illiyet bağı kurdukları hususlara ve mali sorumluluk kapsamında müştereken ve müteselsilen sorumlu tutuldukları vergi, ceza tutarlarına görüş ve öneri raporlarında yer verirler.
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin mali sorumluluğuna ilişkin düzenlenen raporların bir örneği, meslek mensubunun; bir örneği de vergi incelemesi yapılan mükellefin bağı bulunduğu vergi dairesine gönderilir. .

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## b) Disiplin (Mesleki) Sorumluluğu:

### **Disiplin cezaları (3568 sy. K. Md.48)**

Mesleğin vakar ve onuruna aykırı fiil ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan yahut da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan meslek mensupları hakkında, muhasebe ve müşavirlik hizmetlerinin gereği gibi yürütölmesi maksadı ile durumun niteliğine ve ağırlık derecesine göre aşağıdaki disiplin cezaları verilir.

Disiplin cezaları şunlardır:

**a) Uyarma;** meslek mensubuna mesleğinin icrasında daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilmesidir.

**b) Kınama;** meslek mensubuna görevinde ve davranışında kusurlu sayıldığının yazı ile bildirilmesidir.

.....

*n) Meslek mensuplarınca, kasıt olmaksızın gerekli özen ve titizlik yeterince gösterilmeden; yasal düzenlemelere ve ilan olunmuş norm ve standartlara aykırı olarak beyanname ve bildirimlerin imzalanması, denetlenmesi ve tasdik edilmesi,*

*z) Bu Yönetmelikte yer almayan, 3568 sayılı Kanuna aykırı diğer eylemlerde bulunulması ve Birlikçe çıkarılmış diğer yönetmelik hükümlerine ve zorunlu meslek kararlarına uyulmaması. (yönetmelik md.6)*

.....

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## b) Disiplin (Mesleki) Sorumluluğu (devam):

c) Geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma; mesleki sıfatı saklı kalmak şartıyla altı aydan az, bir yıldan çok olmamak üzere mesleki faaliyetten alıkoymadır.

.....  
f) *Meslek mensuplarınca, beyanname ve bildirimlerin imzalanması ve denetimi ile ilgili yasal düzenlemelerdeki ilke ve kurallarla, ilan olunmuş norm ve standartlara **kasten** aykırı davranılması veya beyanname imzalama ve denetim yetkisinin kasten gerçeğe aykırı olarak kullanılması.(yönetmelik md.7)*

.....  
d) Yeminli sıfatını kaldırma; yeminli mali müşavirin yeminli sıfatının kaldırılmasıdır.

*Yeminli Mali Müşavirlerin, mükerrer şekilde, tasdike ilişkin yasal düzenlemelerdeki ilke ve kurallarla, ilan olunmuş norm ve standartlara **kasten** aykırı davrandıklarının veya tasdik yetkilerini mükerreren **kasten** gerçeğe aykırı olarak kullandıklarının anlaşılması ve bu durumun mahkeme kararı ile kesinleşmesi halinde, Yeminli sıfatını kaldırma cezası verilir ve mührü geri alınır. (yönetmelik md.8)*

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## b) Disiplin (Mesleki) Sorumluluğu (devam):

e) **Meslekten çıkarma**; meslek mensubunun ruhsatnamesinin geri alınarak bir daha bu mesleği icra etmesine izin verilmemesidir.

a)Beş yıllık dönem içinde iki defa mesleki faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasından sonra bu cezayı gerektiren eylemin yeniden işlenmesi,

b)Meslek mensuplarının **kasten** vergi ziyana sebebiyet verdiklerinin **mahkeme kararı ile kesinleşmesi**,

c) Meslek ruhsatnamesinin bir başkasına **kiraya verilmesi**, herhangi bir şekilde bir başkasına **kullandırılması** veya meslek mensubunun mesleki konulardaki yetkilerini **genel vekâletname ve/veya düzenleme şeklinde vekâletname ile veya muvazaa yoluyla yahut da başka kanunlardaki düzenlemeleri kötüye kullanarak, mesleğini bizzat yapmayıp, yetkilerini devamlı ya da geçici olarak meslek mensubu olmayan kişilere kullandırması, kendi adına müşteri kabul etmesine, resmî belgelerde mühür ya da kaşesinin kullanılmasına izin verilmesi.**

d)Başka meslek mensuplarının ad ve unvanları kullanılarak, beyanname düzenlenmesi ve imzalanması,(yönetmelik md.8)

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## c) Cezai Sorumluluk:

### -Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunundan kaynaklanan cezai sorumluluk: (3568 sy. K.md.49)

- 3 üncü maddenin birinci fıkrasına aykırı davrananlar hakkında altı aydan bir yıla kadar hapis ve adlî para cezasına hükmolunur. (Meslek unvanlarının haksız kullanılması)
- 13 (meslekle ilgili konularda çalıştırılmayacak olanlar), 15/4 (odalara üye olmayanlar), 43/1 (meslek sırları), 43/2 (suç teşkil eden hallerin yetkili makamlara bildirilmesi) ve 45 inci maddenin birinci (hizmet akdi, ticari faaliyet, meslek onuruyla bağdaşmayan işler) ve beşinci fıkrası (reklam yasağı) hükümlerine aykırı davranışta bulunanlar hakkında, fiil daha ağır bir cezayı gerektiren bir suç oluşturmadığı takdirde, yüz güne kadar adlî para cezasına hükmolunur.
- 12 nci maddenin dördüncü fıkrasındaki hükme ( YMM'ler yaptıkları tasdik in doğruluğundan sorumludurlar) aykırı davranışta bulunan kişi hakkında, fiil daha ağır cezayı gerektiren bir suç oluşturmadığı takdirde, altı aydan bir yıla kadar hapis ve adlî para cezasına hükmolunur.

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## c) Cezai Sorumluluk (devam)

### -Vergi Usul Kanunu'ndan kaynaklanan cezai sorumluluk:

1. 359'uncu maddesine göre kaçakçılık fiillerinin işlenmesi, (18 ay-3 yıl; 3 yıl-5 yıl; 2 yıl-5 yıl)
2. 359'uncu maddesine göre kaçakçılık fiillerinin işlenmesine iştirak edilmesi, (azmettirme, teşvik, yardım)
3. 344'ncü maddesi gereğince kaçakçılık fiillerinin işlenmesi halinde üç kat vergi ziyai cezası, bu fiillere iştirak edilmesi sebebiyle bir kat vergi ziyai cezası uygulaması,
4. 153/A maddesinin 5. fıkrasından kaynaklanan cezai sorumluluk, (sahte belge düzenlemek amacıyla mükellefiyet tesis ettirdiği inceleme raporu ile tespit edilenlerin bu fiiline iştirak ettiği tespit olunan ve durumu kesinleşene meslek mensupları 3 yıl süreyle meslekten alıkonulur)

# III-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

## c) Cezai Sorumluluk (devam):

### - Türk Ceza Kanunu Kapsamında Meslek Mensuplarının Cezai Sorumluluğu

3568 sayılı Kanununun 47'inci maddesinde: "Meslek mensupları, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri suçlardan dolayı, fiillerinin niteliğine göre Türk Ceza Kanununun kamu görevlilerine ait hükümleri uyarınca cezalandırılırlar." hükmü yer almaktadır.

- **Türk Ceza Kanununda Kamu Görevlisinin Tarafından İşlenebilecek Suçlar;**
- Md-204 Resmi Belgede Sahtecilik
- Md-239 Ticari Sırrı Açıklamak
- Md-258 Göreve İlişkin Sırrı Açıklamak
- Md-259 Kamu Görevlisinin Ticareti
- Md-205 Resmi belgeyi Bozmak/Gizlemek/Yok Etmek
- Md-206 Resmi Belgeyi Düzenlemekte Yalan Beyan
- Md-247 Zimmet
- Md-250 İrtikap
- Md-252 Rüşvet
- Md-257 Görevi Kötüye Kullanma
- Md-252/7; Rüşvet alan veya talebinde bulunan ya da bu konuda anlaşmaya varan kişinin; yargı görevi yapan, hakem, bilirkişi, noter veya yeminli mali müşavir olması halinde, verilecek ceza üçte birden yarısına kadar artırılır.

## II-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

### 3) Meslek Mensuplarının Hakları ve Yetkileri:

#### Genel Olarak:

- Vergi incelemelerine meslek mensubu olarak veya temsilci olarak katılmak,
- Tarhiyat Öncesi veya sonrasındaki uzlaşma görüşmelerine meslek mensubu olarak veya temsilci olarak katılmak,
- Vergi davalarıyla ilgili duruşmalara katılmak ve açıklama yapmak
- Gerekçe göstermeden iş kabul etmemek,
- Çalışmaları kendi sorumlulukları altında tam bağımsızlıkla yürütme,
- Sözleşmeleri fesh etme,(ücretin ödenmemesi, verilen belge ve bilgilerin doğru olmaması)



## II-Vergi İncelemelerinde Meslek Mensuplarının Hakları, Ödevleri ve Sorumlulukları

### 3) Meslek Mensuplarının Hakları ve Yetkileri:

#### YMM'lerin İlave Hakları ve Yetkileri:

- a) Tasdik konularıyla ilgili tüm defter, kayıt ve belgeleri gizli olsalar dahi incelemek,
- b) Tasdik işlemini ilgilendiren tüm bilgileri yöneticilerinden, iç denetçilerden ve diğer ilgililerden istemek,
- c) Şirketlerin Yönetim Kurulu ve Genel Kurul toplantılarına katılmak ve bu toplantılarda istenildiği takdirde tasdik faaliyetini ve sonuçlarını ilgilendiren konularda açıklamalarda bulunmak,
- d) Kamu idare ve müesseseleri, Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik konusu ile sınırlı olmak üzere isteyeceği yazılı bilgileri vermekle yükümlüdürler.
- e) Yeminli Mali Müşavirler, beyannamelerini tasdik edecekleri mükelleflerin işlemleriyle sınırlı olmak üzere karşıt inceleme yapabilirler.
- f) Yeminli Mali Müşavirlerce tasdik edilen beyannameler ve bunlara ilişkin mali tablolar, Kamu İdaresinin yetkili memurlarınca incelenmiş bir belge olarak kabul edilir.

# **Yeminli Mali Müşavir Azmi Demirci**

**Katılımınız ve katkılarınız için  
teşekkür ederiz...**