

TAM TASDİK RAPORLARI ile İLGİLİ ÖZELLİKLİ HUSUSLAR

SPECIFIC ISSUES RELATED TO FULL CONFIRMATION REPORTS



Ahmet Gencer KIZILTAŞ*

ÖZ

Hazine ve Maliye Bakanlığı Vergi Usul Kanunu'ndan aldığı yetki ile mükelleflerin beyannamelerinin yeminli mali müşavirler tarafından imzalanması veya tasdik edilmesi konusunda tebliğler yayınlamıştır. Bu tebliğlerle Gelir İdaresi Başkanlığı; Gelir Vergisi Kanunu, Kurumlar Vergisi Kanunu, Katma Değer Vergisi Kanunu, Özel Tüketim Vergisi Kanunu gibi kanunlardaki muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu gibi hükümlerden yararlanılmasını yeminli mali müşavir tasdik raporu ibrazı şartına bağlamıştır. Yeminli mali müşavirlerin yerine getirmiş olduğu işlemler yarı-kamusal nitelikte olup, tasdikini yaptıkları beyannamelerin defter ve belgelere uygun olmaması durumunda tasdikin kapsamı ile sınırlı olarak oluşabilecek vergi ziyaından sorumlu tutulmuşlardır. Yeminli mali müşavirler tarafından yatırım indirimi, KDV iadesi, serbest

ABSTRACT

The Ministry of Treasury and Finance issued communiqués on the signing or approval of taxpayers' declarations by certified financial consultants with the authority granted by the Tax Procedure Law. With these communiqués, the Revenue Administration Department required the submission of a Certified Public Accountant's approval report in order to benefit from the provisions such as exemption, exception, revaluation, loss deduction in laws such as Income Tax Law, corporate tax law, Value Added Tax Law, Special Consumption tax law. The transactions carried out by Certified Public Accountants are semi-public and they are held responsible for the tax loss that may occur in case the statements they have certified do not comply with the books and documents. Investment allowance, vat refund, free zone activity approval or Special Purpose reports can

* Vergi Müfettişi, Hazine ve Maliye Bakanlığı, ahmet.gencer.kiziltas@vdk.gov.tr, ORC-ID: 0000-0002-7076-620X. Kızıltaş, A.G. (Temmuz 2019). Tam Tasdik Raporları ile İlgili Özellikli Hususlar, *Vergi Raporu*, 238, (77-84).

bölge faaliyet tasdiki gibi istisnadan veya bir teşvikten yararlanmak için özel amaçlı raporlar düzenlenebileceği gibi gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi tasdik raporu (tam tasdik raporu) da düzenlenebilir. Çalışmamızın konusunu tam tasdik raporları ile ilgili özellikli hususlar oluşturmakta olup, tam tasdik raporları ile ilgili akla gelen sorular cevaplandırılmaya çalışılacaktır.

Anahtar Kelimeler: Tam Tasdik, Gelir ve Kurumlar Vergisi Tasdiki, Yeminli Mali Müşavir, YMM.

JEL Sınıflandırması Kodları: H2, H24, K34.

GİRİŞ

213 sayılı Vergi Usul Kanununun¹ mükerrer 227. maddesi ile Hazine ve Maliye Bakanlığı, beyannamelerin YMM'ler tarafından imzalanması zorunluluğu getirme, vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzer hükümlerden yararlanılmasını YMM rapor ibraz edilmesi şartına bağlama, YMM tasdik işlemlerinin elektronik ortamda yerine getirilmesi gibi konularda yetki almıştır. Yetki ve sorumluluk ilkesi gereğince YMM'lere beyanname tasdik yetkisi verilmesi ile birlikte aynı zamanda tasdik raporunda bulunan bilgilerin defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayandığı belgelere uygun olmaması durumunda YMM'ler vergi ziyaından mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulmuştur.

Yine mezkûr madde hükmüne göre Hazine ve Maliye Bakanlığınca yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan konularda tasdik raporu ibraz edilmemesi halinde mükellefler söz konusu istisna, teşvik veya muafiyetten yararlandırılmaktadır. Ayrıca söz konusu kanun maddesinde tasdik raporlarının ibraz süresinin 2 aya kadar

be prepared by sworn financial advisors to benefit from such exceptions or an incentive, as well as income and corporation tax return declaration approval report (full certification report) can be edited. The issue of our work is related to the full approval reports and the questions that come to mind regarding the full approval reports will be tried to be answered.

Keywords: Full Certification, Income And Corporate Tax Approval, Sworn-In Certified Public Accountant, CPA.

JEL Classification Codes: H2, H24, K34.

uzatılmasına ilişkin Hazine ve Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Kamu İktisadi Teşebbüsleri ile bunlara ait kuruluşların söz konusu istisna veya teşviklerden yararlanabilmesi için YMM tasdik raporu ibrazı zorunlu olmayıp, ihtiyari olarak YMM tasdik raporu düzenlenebilir.

Yukarıda yer alan yasal mevzuat açıklamalarından görüleceği üzere tam tasdik raporlarının usulüne uygun düzenlenmesi hususu mükelleflerin çeşitli istisna vb. hükümlerinden yararlanabilmeleri için şart olmasının yanında söz konusu raporların tanziminde yapılacak hatalardan kaynaklanan tarhiyatlardan YMM'lerin sorumlu tutulması da tam tasdik raporlarının meslek mensupları açısından önemini bir kat artırmaktadır. Çalışmamızda tam tasdik raporlarına ilişkin vergi ve meslek mevzuatı açısından dikkat edilmesi gereken özellikli durumlara yer verilecektir.

1- TAM TASDİK RAPORLARINA İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN HUSUSLAR

1.1- Tam Tasdik Raporunun İbraz Süresi ve Ek Süre Talebi

41 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Ge-

¹ 10/01/1961 tarih ve 10703 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

nel Tebliğine² göre tam tasdik raporlarının en geç beyannamenin verildiği ayı takip eden 2 ay içerisinde ilgili vergi dairesi müdürlüğüne ibraz edilmesi gerekmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 227. maddesine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı tasdik raporlarının ibraz süresini 2 aya kadar uzatmaya yetkilidir. Gelir vergisi beyannamesinin tam tasdikinde beyanname verme süresi mart ayında sona erdiği için tam tasdik raporu mayıs ayının sonuna kadar verilmelidir. Kurumlar vergisi beyannamesinin verme süresi nisan ayında sona erdiği için haziran ayının sonuna kadar tam tasdik raporu ibraz edilmelidir. YMM'ler tarafından çeşitli sebeplere istinaden ek süre istenmesi durumunda Gelir İdaresi Başkanlığı gelir vergisi beyannamesi için tam tasdik raporu ibrazını temmuz ayının sonuna kadar, kurumlar vergisi beyannamesi için tam tasdik raporu ibrazını ise ağustos ayının sonuna kadar uzatabilir.

1.2- Tam Tasdik Sözleşmelerinin Damga Vergisi

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun³ 1. maddesine göre Kanuna ekli 1 sayılı tablodaki kağıtlar damga vergisine tabi olup, kağıtların imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret ile düzenlenen ve bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilen kağıt, manyetik veya elektronik belgeleri ifade ettiği açıklanmıştır. Kanun'un 10. maddesinde verginin nispi veya maktu alınacağı, nispi verginin kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre alınacağı belirlenmiştir. Belli para kağıtlarda yazılı olan veya kağıtlardan anlaşılan parayı ifade eder.

1 sıra No.lu Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli

Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi Hakkında Genel Tebliğin⁴ 5/D/1-Ücretlerin Bildirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar bölümünde tam tasdik sözleşmelerine ilişkin ücretin tam tutarının YMM'ler tarafından sisteme girilmesi zorunlu tutulmuştur. Sözleşmede belirli bir tutar belirlenmeyip asgari ücret tarifesine veya başka bir kağıda atıf yapılırsa, tarifiedeki veya atıf yapılan kağıttaki tutar üzerinden damga vergisi alınır. Damga Vergisi Kanununa ekli 1 sayılı tablonun 1/A/1 bölümünde sözleşmelerin % 0,948 oranında damga vergisine tabi olduğu belirlenmiştir. Damga vergisi tutarı sözleşme bedelinin % 0,948 oranı ile çarpımı sonucu bulunan bedel olacaktır.

1.3- Tür Değiştirmede Tam Tasdik Sözleşmesinin Durumu

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun⁵ 180. maddesi tür değiştirmeyi düzenlemiş olup, mezkur maddede tür değiştiren şirketin eski şirketin devamı olduğu açıklanmıştır. Dolayısıyla eski şirketle yapılmış olan tam tasdik sözleşmesi yazılı olarak feshedilmediği sürece yeni şirketle yeniden tam tasdik sözleşmesi yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

1.4- Fiili veya Kaydi Envanter Farkından Dolayı YMM Sorumluluğu

3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun⁶ 12. maddesine göre YMM'ler mali tablo ve beyannamelerin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesapların denetim standartlarına göre ince-

² 23/02/2007 tarih ve 26443 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

³ 11/07/1964 tarih ve 11751 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

⁴ 06/02/2008 tarih ve 26779 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

⁵ 14/02/2011 tarih ve 27846 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

⁶ 13/06/1989 tarih ve 20194 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

lendiğini tasdik eder. YMM'ler yaptıkları tasdikın doğruluğundan sorumlu olup, tasdikın doğru olmaması halinde tasdikın kapsamı ile sınırlı olarak vergilerden ve cezalardan müteselsilen sorumlu olurlar. Tam tasdik raporunda yapılan tasdikın kapsamı açık bir şekilde belirtilir. 02/01/1990 tarihli ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğın 15. maddesinde YMM'ler tarafından tasdik raporunun düzenlenmesinde kullanılacak kanıtlarla ilgili denetim teknikleri açıklanmıştır. Sayım ve envanter incelemesi bu tekniklerden biri olup, işletme kayıtlarında gösterilen mevcut ve borçların ilgili mevzuattaki belgelerle doğrulanması ile fiili ve kaydi envanterin yapılması olarak tanımlanmıştır. Sayım ve envanter incelemesi, sürekli denetimlerde hesapların niteliğine göre belirli aralıklarla tasdik sözleşme tarihinden tasdik rapor tarihine kadar uygulanır. Tam tasdik raporu düzenlenen mükellefin vergi incelemesi veya takdir komisyonu kararı ile yapılan fiili veya kaydi envanterden dolayı ortaya çıkan vergi ve cezalardan YMM müştereken ve müteselsilen sorumludur.

1.5- Tam Tasdik Raporlarının Süresinde YMM Odasına Teslim Edilmesine Rağmen YMM Odası Tarafından Vergi Dairesine Süresinden Sonra Gönderilmesi

41 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin 4-Tam Tasdik Raporlarının Yeminli Mali Müşavirler Odaları vasıtasıyla Vergi Dairelerine Teslimi bölümünde YMM'lerin mükelleflere ait tasdik raporlarını varsa bulundukları ildeki YMM Odasına beyanname verme süresi sonuna kadar veya beyannamenin verildiği ayı takip eden 2 ay içerisinde imza karşılığında teslim etmeleri vergi dairesine yapılan teslim sayılmıştır.

İlgili YMM Odasınca tam tasdik raporları en geç beyannamenin verildiği ayı takip eden 2 aylık sürenin sonundan itibaren 15 gün içerisinde mükellefin bağlı olduğu vergi dairesi müdürlüğüne yetkili elemanlar vasıtasıyla imza karşılığı ibraz edilecektir. İlgili YMM Odası tarafından tam tasdik raporlarının öngörülen 15 günlük süreden sonra postayla veya yetkili eleman tarafından vergi dairesine ibrazı halinde bu raporlar vergi dairesince teslim alınmaz. Her ne kadar Tebliğ'e göre YMM Odasının raporu geç göndermesi halinde vergi dairesince raporun teslim alınmayacağı belirtilmişse de, YMM, raporu süresinde YMM Odasına ibraz etmişse YMM Odasınca vergi dairesine süresinde bu raporların teslim edilmemesinden dolayı YMM'nin herhangi bir sorumluluğu bulunmadığı için tam tasdik raporlarının vergi dairesince teslim alınması gerekmektedir.

1.6- Tam Tasdik Sözleşmesi Yapılan YMM'nin Ölmesi Üzerine Başka YMM ile Sözleşme Yapılması

Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğın 10. maddesi ile tasdik hizmetinin tasdik sözleşmesine bağlanması zorunlu tutulmuştur. 18 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin⁷ 1/B/2 bölümünde sözleşme döneminden sonra YMM'nin ölüm, meslekten çıkartılma ve diğer nedenlerle mesleki faaliyetini süresiz terk etmesi halinde, bu YMM ile sözleşme imzalayan mükelleflerin beyannamelerini başka bir YMM'ye tasdik ettirebileceği açıklanmıştır. Sözleşmesi herhangi bir nedenle feshedilen mükelleflerin 1 ay içinde YMM ile sözleşme düzenlemesi gerekmektedir. 29 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin⁸ 1/5/1 bölümünde tasdik sözleşmesi-

⁷ 30/07/1995 tarih ve 22359 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

⁸ 02/03/2001 tarih ve 24334 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

nin fesih tarihinden itibaren 1 ay içinde başka bir YMM ile tam tasdik raporu düzenlenmesi halinde sözleşmenin süresinde düzenlenmiş kabul edileceği ve süresinde düzenlenen sözleşmeler için getirilen kolaylıklardan yararlanacağı hükümlenmiştir. Aşağıdaki örnekle konu açıklanmaya çalışılmıştır.

Örnek 1: Mükellef X A.Ş. ile YMM Y 2017 ve 2018 hesap dönemleri için süresinde tam tasdik sözleşmelerini düzenlemiştir. Henüz 2017 hesap dönemine ait tam tasdik raporu düzenlenmeden 25/02/2018 tarihinde YMM Y vefat etmiştir. YMM Y'nin vefatı ile X A.Ş. tarafından 2017 ve 2018 yılları tam tasdik sözleşmeleri feshedilmiş ve 22/03/2018 tarihinde YMM Z ile 2017 ve 2018 yılları için tam tasdik sözleşmeleri imzalanmıştır. Bu durumda X A.Ş. sözleşme fesih tarihinden itibaren 1 ay içerisinde YMM Z ile yeni sözleşme imzaladığı için süresinde düzenlenen tam tasdik raporunun avantajlarından yararlanabilecektir.

Nitekim İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı vermiş olduğu özeltede bu doğrultuda görüş bildirmiştir.⁹

1.7- Kanuni Defter ve Belgelerin Başsavcılık Tarafından El Konulması veya Vergi İncelemesi Durumunda Tam Tasdik Rapor İbrazi

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13. maddesinde vergisel ödevlerin yerine getirilmesini engelleyen ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk, yangın, yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler, irade dışında meydana gelen mecburi gaybubetler ve irade dışında defter ve belgelerin elden çıkması gibi haller mücbir sebep sayılmıştır. Kanunun 15. maddesi ile mücbir sebep ortadan kalkıncaya kadar kanuni sürelerin işlemeyeceği

hükme bağlanmıştır. 29 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin 1/5/2 bölümüne göre tam tasdik raporlarının beyanname verme süresinin sonundan itibaren 2 ay içinde vergi dairesine ibrazı gerekmektedir. Diğer taraftan, mezkur genel tebliğin 5.2 Vergi İncelemesi Yapılan Hallerde başlıklı bölümünde; *“Ancak, mükelleflerin tasdik konusu ile ilgili defter ve belgelerin vergi inceleme elemanları tarafından incelenmek üzere alındığı durumlarda bunun tevsik edilmesi kaydıyla tam tasdik raporlarının vergi incelemesinin tamamlanmasından sonra düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır. Bu durumda, 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.”* açıklamaları mevcuttur.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde incelemenin bitip defter ve belgelerin mükellefe ibrazından itibaren 2 ay içinde tam tasdik raporlarının düzenlenmesi gerekmektedir. Vergi incelemesinin beyanname verme süresinin bitiminden sonra başlaması halinde incelemeye başlama tarihi ile beyanname verme süresinin bitiş tarihi arasındaki süre 2 aylık süreden indirilmelidir. Aşağıdaki örnekle konu açıklanmaya çalışılmıştır.

Örnek 2: 2017 ve 2018 yılları için tam tasdik sözleşmesi yapan bir mükellefin 2017 ve 2018 defter ve belgelerine Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından 15/05/2018 tarihinde el konulmuş ve 05/05/2019 tarihinde Başsavcılık tarafından mükellefin defter ve belgeleri kendisine teslim edilmiştir. 2017 yılı tam tasdik raporu ibraz sü-

⁹ 06/09/2013 tarih ve 39044742-YMM GENEL-1444 sayılı özelge

resi 30/06/2018 tarihinde sona ermekte olup, beyanname verme süresi 30/04/2018 tarihinde bittiğinden ve tam tasdik raporu ibraz süresinin 15 günü geçtikten sonra (15/05/2018 tarihinde) defter ve belgelere Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından el konulduğundan 2017 yılına ilişkin tam tasdik raporu defter ve belgelerin mükellefe teslim edildiği 05/05/2019 tarihinden (= 60 – 15) 45 gün sonrasına kadar vergi dairesine verilebilecektir. 2018 yılı tam tasdik raporu ibraz süresi ise 30/06/2019 tarihinde sona ermekte olup, beyanname verme süresi 30/04/2019 tarihinde bittiğinden 2018 yılına ait rapor 05/05/2019 tarihinden itibaren 2 ay içinde vergi dairesine verilebilecektir.

Yasal defter ve belgelerin vergi inceleme elemanına teslim edilmiş olması halinde de aynı durum söz konusu olacaktır. Nitekim Gelir İdaresi Başkanlığı vermiş olduğu özeldede bu doğrultuda görüş bildirmiştir.¹⁰

1.8- Tam Tasdik Raporunda Yatırım Harcamasına Yer Verilmemesi Halinde Sonraki Yıllar İçin Düzenlenecek Tam Tasdik Raporu ile Yatırım İndiriminden Yararlanma Durumu

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 227. maddesi ile yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlanan konularda, tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükelleflerin tasdiğe konu haktan yararlanamayacağı hükme bağlanmıştır. 35 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin¹¹ 1/2 bölümünde tam tasdik yaptırın mükelleflerin yatırım indirimi istisnasından yararlanmak için ayrı bir yatırım indirimi istisna-

sı tasdik raporu düzenlenmesinin gerekmediği açıklanmıştır. Tam tasdik raporu ile yatırım indirimi istisnasından yararlanılabilmesi için istisnaya konu işlemlerle ilgili yapılan araştırma ve çalışmalar raporum ayrı bir bölümünde yer verilmesi gerekmektedir. Tebliğin 1/3 bölümünde yatırım indirimi için öngörülen diğer şartlar yerine getirilmiş olsa dahi yatırım indirimine konu işlemlerin YMM'ye tasdik ettirilmemesi veya tasdik raporunun süresinde ibraz edilmemesi halinde istisnadan yararlanılamayacağı hükme bağlanmıştır. Aşağıdaki örnekle konu açıklanmaya çalışılmıştır.

Örnek 3: 24/04/2003 tarihinden önce yapmış olduğu müracaatına istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında 2016 ve 2017 yılında yapılan yatırım harcamalarına 2016 ve 2017 yılları tam tasdik raporlarında yer vermeyen bir şirketin 2018 yılı tam tasdik raporu ile 2016 ve 2017 yıllarında yapılan yatırım harcamalarına yer vererek söz konusu yıllarla ilgili yatırım indirimi istisnasından 2018 ve izleyen dönemler için yararlanılması mümkün değildir.

1.9- Cari Yıl Tam Tasdik Raporu Düzenlenmesi Halinde Önceki Yıl KDV İadesinin Limite Bakılmaksızın Alınma Durumu

20 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin¹² A/1 bölümüne göre hangi döneme ait olursa olsun KDV iadelerinin tam tasdik raporu düzenlenen YMM tarafından yerine getirileceği, tam tasdik sözleşmesi düzenlemeyen mükelleflerin KDV iadelerinin ise herhangi bir YMM tarafından yapılabileceği açıklanmıştır. 29 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliğinin 3/3 bölümünde KDV iadelerinin varsa

¹⁰ 11/10/2004 tarih ve B.07.0.GEL.032/3204-1031 sayılı özelge

¹¹ 27/03/2004 tarih ve 25415 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

¹² 19/02/1996 tarih ve 22559 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

tam tasdik sözleşmesi bulunan YMM tarafından yerine getirileceği, önceki yıllara ait KDV iadele-
rinin de tam tasdik sözleşmesi düzenlenen YMM
tarafından yapılacağı, önceki yıl başka YMM ile
tam tasdik yapılması halinde raporun süresinde
vergi dairesine verilmiş olması kaydıyla önceki
yıl KDV iadesinin cari yıl tam tasdik sözleşmesi
düzenlenen YMM ile alınabileceği hükme bağlan-
mıştır.

Örneğin 2017 yılı için YMM A ile tam tasdik
sözleşmesi düzenlenmiş ve tam tasdik raporu
süresinde vergi dairesine verilmiş olsun. 2018
yılında YMM B ile tam tasdik sözleşmesi düzen-
lenirse 2017 yılı KDV iadesi YMM A veya B'nin
raporuyla alınabilir. 2017 yılında süresinde dü-
zenlenmiş tam tasdik sözleşmesi bulunmaması
halinde 2018 yılında tam tasdik raporu düzenle-
nirse 2017 yılı için Bakanlıkça belirlenen limite
bakılmaksızın KDV iadesinin tamamı alınabilir.

Nitekim İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı da
vermiş olduğu özeltede bu doğrultuda görüş bil-
dirmiştir.¹³

1.10- Tam Tasdik Yapılan Mükelleflerin Kurumlar Vergisi, Muhtasar ve KDV Beyannamelerinin YMM Tarafından İmzalanma Durumu

18 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Ge-
nel Tebliğinin 2/B/1 bölümünde açıklandığı üzere
belgelerin süresinde Muhasebe Sistemi Uygula-
ma Genel Tebliğlerine, genel muhasebe kural-
larına, vergi ve ilgili mevzuata uygun ve doğru
bir şekilde yasal defterlere kaydedilmesi ve mali
tablolara aktarılması tam tasdik yapan YMM'nin
sorumluluğundadır. Diğer taraftan 14/02/2005
tarihli 15 seri No.lu Vergi Usul Kanunu Sirküle-
rinin 2. bölümünde yer alan açıklamalar doğrul-

tusunda herhangi bir hadde ve sınırlamaya tabi
olmaksızın, yeminli mali müşavirlerle tam tasdik
sözleşmesi imzalamış olan mükelleflerin isteme-
leri halinde beyannamelerini elektronik ortamda
doğrudan kendilerinin gönderebilecekleri belir-
tilmiştir. Dolayısıyla yeminli mali müşavir ile sü-
resinde tam tasdik sözleşmesi düzenlemiş mü-
kelleflerin muhtasar veya KDV beyannamelerinin
YMM veya başka bir meslek mensubu tarafından
imzalanma zorunluluğu bulunmamaktadır.

1.11- Tam Tasdik Sözleşmesinde YMM İmzasının Olup Mührün Olmaması

Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri
Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve
Esaslar Hakkında Yönetmelik¹⁴ 19. maddesine
göre düzenlenen raporların her sayfasının paraf
edilip mühürleneceği, son sayfasının ise imza-
lanıp mühürleneceği hükme bağlanmıştır. Tüm
tasdik raporlarına biri genel diğeri özel iki sayı
verileceği, genel sayının mesleki faaliyete baş-
ladıktan ayrıldığı tarihe kadar 1'den başlamak
üzere devam edeceği, özel sayının ise her takvim
yılı için başlayıp yılsonunda biteceği açıklanmıştır.
Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin ve Yeminli
Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hak-
kında Yönetmeliğin¹⁵ 40. maddesiyle YMM'lerin
tasdik işlerinde mühür kullanacağı zorunlu kı-
lınmıştır. Tam tasdik raporunda mühür bulunma-
ması halinde vergi dairesi tarafından söz konusu
rapor işleme konulmayacaktır.

1.12- Beyanname Verme Süresinin Uzatılması Halinde Tam Tasdik Rapor İbraz Süresi

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer
28. maddesi ile Gelir İdaresi Başkanlığı beyan-

¹³ 14.04.2014 tarih 39044742-YMM GENEL-911 sayılı özelt

¹⁴ 02/01/1990 tarih ve 20390 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

¹⁵ 03/01/1990 tarih ve 20391 sayılı resmi gazetede yayımlanmıştır.

name verme ve ödeme sürelerinin son gününü kanuni süresinden itibaren 1 ayı geçmemek üzere uzatma konusunda yetki almıştır. 24 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile beyanname verme süresinden sonra 2 ay içinde tam tasdik raporunun vergi dairesine teslim edilmesi hükme bağlanmıştır. Beyanname verme süresi uzatılan mükelleflerin tasdik raporlarının uzatılan sürenin bitiminden itibaren 2 ay içinde vergi dairesine ibraz edilmesi gerekmektedir.

SONUÇ

Tam tasdik raporu gelir ve kurumlar vergisi beyannamesi ve ekli mali tablo ve bildirimlerin tasdikinin yapıldığı bir rapor türüdür. Tam tasdik raporları 18 seri No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile düzenlenmiş olup, tasdikinin amacı ödenmesi gereken gelir veya kurumlar vergisi tutarını tespit etmektir. Ayrıca tasdik yönetmeliğinde¹⁶ tasdik konusunda *“Bu Yönetmelik ve Bakanlık tarafından konuya ilişkin olarak yapılacak diğer düzenlemeler çerçevesinde tasdik edilmiş konu ve belgeler kamu idaresinin yetkililerince tasdik kapsamı ölçüsünde incelenmiş olarak kabul edilir. Ancak, çeşitli kanunlarla kamu idaresine tanınan inceleme ve teftiş yetkilerinin kullanılmasına ve gerektiğinde tekrarına ait hususlar saklıdır.”* açıklamaları yapılmıştır. Bu açıklamalardan anlaşılabileceği üzere, tam tasdik raporu, mükelleflerin kanunda tanınan birçok istisna muafiyet vb. müesseselerden faydalana-bilmeleri için zorunludur. Ancak haklarında tam tasdik raporu tanzim edilen mükellefler vergi incelemesinden muaf değildir. Tam tasdik raporları ile ilgili birçok husus bulunmakla birlik-

te çalışmamızda özellik gösteren bazı durumlar açıklanmıştır.

KAYNAKÇA

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu
- 41 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu
- 1 sıra No.lu Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi Hakkında Genel Tebliği
- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu
- Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik
- 18 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- 29 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- 35 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- 20 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- 16/02/1998 tarih ve 32/3205-9/5090 sayılı Gelirler Genel Müdürlüğünün Yazısı
- 24 seri No.lu SM, SMMM, YMM Kanunu Genel Tebliği
- Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin ve Yeminli Mali Müşavirlerin Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmelik

¹⁶ 02/01/1990 tarih ve 20390 no.lu resmi gazetede yayımlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik