

T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı

Sayı : 53065925-612.99- **217**  
Konu : Yönerge

**20.02/2015**

BAKANLIK MAKAMINA

Yürütölmekte olan vergi incelemeleri sırasında 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlerin mesleki sorumluluklarına ilişkin olarak Vergi Müfettişlerince yürütölecek işlemlere ve izlenecek usullere açıklık getirmeye ve uygulama birliğı sağlamaya yönelik olarak hazırlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Hakkında Vergi Müfettişleri Tarafından Sorumluluk Raporu Düzenlenmesinde Uyulacak Usul Ve Esaslara İlişkin Yönerge ekte sunulmaktadır.

Söz konusu yönergenin uygulamaya konulmasını olurlarınıza arz ederim.

  
Hüseyin KARAKUM  
Vergi Denetim Kurulu Başkanı

. O L U R

**20.02/2015**

  
Mehmet ŞİMŞEK  
Maliye Bakanı

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER VE YEMİNLİ MALİ  
MÜŞAVİRLER HAKKINDA VERGİ MÜFETTİŞLERİ TARAFINDAN  
SORUMLULUK RAPORU DÜZENLENMESİNDE UYULACAK USUL VE  
ESASLARA İLİŞKİN YÖNERGE**

**BİRİNCİ BÖLÜM**

**Amaç, Kapsam, Dayanak ve Tanımlar**

**Amaç**

**MADDE 1-** (1) Bu Yönergenin amacı, yürütülmekte olan vergi incelemeleri sırasında 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu ve ilgili diğer mevzuat çerçevesinde, serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlerin mesleki sorumluluklarına ilişkin olarak Vergi Müfettişlerince yürütülecek işlemlere ve izlenecek usullere açıklık getirmek ve uygulama birliği sağlamaktır.

**Kapsam**

**MADDE 2-** (1) Bu Yönerge, Vergi Müfettişlerinin yaptıkları vergi incelemeleri sırasında 3568 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat çerçevesinde, serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve yeminli mali müşavirlerin mesleki sorumluluklarına aykırı tutum, işlem ve eylemlerinin tespiti halinde izlenecek süreçler ile gerekli görülmesi halinde düzenlenecek raporları kapsar.

**Hukuki dayanak**

**MADDE 3-** (1) Bu Yönerge, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 20 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (e) bendi ve 39 uncu maddesi ile 31.10.2011 tarih ve 28101 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan Vergi Denetim Kurulu Yönetmeliğinin 71 inci maddesi hükmü uyarınca hazırlanmıştır.

**Tanımlar**

**MADDE 4-** (1) Bu Yönergede geçen;

- a) Bakan: Maliye Bakanını,
- b) Bakanlık: Maliye Bakanlığını,
- c) Başkan: Vergi Denetim Kurulu Başkanını,

*M*

- ç) Başkanlık: Vergi Denetim Kurulu Başkanlığını,
- d) Disiplin Yönetmeliği: 31/10/2000 tarihli ve 24216 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Disiplin Yönetmeliğini,
- e) Görüş ve Öneri Raporu: Serbest muhasebeci mali müşavirler ve yeminli mali müşavirlerin disiplin sorumluluğu ve mali sorumluluklarına ilişkin olarak Disiplin Yönetmeliği hükümlerine ve vergi kanunlarına istinaden Vergi Müfettişlerince düzenlenen raporu,
- f) Grup Başkanlığı: Uygun görülen yerlerde Bakan onayı ile kurulan Başkanlığa bağlı Grup Başkanlıklarını,
- g) Kanun: 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununu,
- ğ) Meslek Mensubu: 3568 sayılı Kanun uyarınca Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ile Yeminli Mali Müşavirleri,
- h) Oda: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirin veya Yeminli Mali Müşavirin bağlı olduğu meslek odasını,
- ı) Vergi Müfettişi: Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcılarını,
- i) Vergi suçu raporu: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesi kapsamında düzenlenen raporu,
- ifade eder.

## İKİNCİ BÖLÜM

### Sorumluluk Türleri ve Sorumluluğun Tespiti

#### Disiplin yönünden sorumluluk

**MADDE 5-** (1) Vergi Müfettişleri, yaptıkları vergi incelemeleri sırasında, 3568 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat kapsamında meslek mensubu tarafından gerçekleştirilen işlemlerin, ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğu yönünden değerlendirerek meslek mensubunun sorumluluğunu belirler.

4

(2) Vergi Müfettişleri, yaptıkları vergi incelemeleri sırasında, 3568 sayılı Kanunun 48 inci maddesine tabi olan bir durumun tespiti halinde Disiplin Yönetmeliği hükümlerine göre gerekli araştırma ve incelemenin yapılmasını teminen, meslek mensubu hakkında ayrı bir Görüş neri Raporu düzenlerler.

#### **Mali Sorumluluk**

**MADDE 6-** (1) Vergi Müfettişleri, yaptıkları vergi incelemeleri sırasında, ilgili mevzuat hükümlerine göre vergi beyannamesini imzalayan serbest muhasebeci mali müşavirler veya tasdik raporunu düzenleyen yeminli mali müşavirlerin, imzaladıkları beyannamelerde veya düzenledikleri tasdik raporlarında yer alan bilgilerin Kanun'un 12 nci maddesinde yer alan tasdikten kaynaklanan sorumluluk hükümleri ile 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrir 227 nci maddesi de dikkate alınarak, defter kayıtlarına ve bu kayıtların dayanağını teşkil eden belgelere uygun olmaması durumunda, incelemede tespit edilen hususlar ile meslek mensubunun davranışı arasındaki illiyet bağını delilleri ile birlikte açık bir şekilde belirler. Vergi Müfettişleri bu durumda, ortaya çıkan vergi ziyanına bağlı olarak salınacak vergi, kesilecek ceza ve hesaplanacak gecikme faizlerinden meslek mensuplarının mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu tutulmaları gerektiği hususunu içeren ayrı bir Görüş ve neri Raporu düzenlerler.

#### **Cezai sorumluluk**

**MADDE 7-** (1) Vergi Müfettişleri, yaptıkları vergi incelemeleri sırasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde sayılan suların işlendiğini tespit etmeleri halinde, meslek mensubunun bu suça iştirak edip etmediğini belirler. Vergi Müfettişleri, meslek mensubunun bu suça iştirak ettiğini net bir şekilde tespit ettiği durumda, tanzim edilecek vergi suçu raporunda bu hususa yer verirler.

#### **Meslek mensuplarının diğer suları**

**MADDE 8-** (1) Vergi Müfettişleri, yaptıkları vergi incelemeleri sırasında, meslek mensuplarının, görevleri sırasında veya görevleri sebebiyle işledikleri bir suçla karşılaşmaları halinde, fiillerin niteliğine göre 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu' nun kamu görevlilerine ait hükümleri uyarınca cezalandırılmalarını teminen, bir Görüş ve neri Raporu tanzim ederek, suçun işlendiği yer Cumhuriyet Başsavcılığı'na gönderilmek üzere bağlı bulunduğu Grup Başkanlığına tevdi ederler.

*M*

## **Savunma İsteme ve İzlenecek Yöntem**

**MADDE 9-** (1) Vergi Müfettişleri, cezai sorumluluk, disiplin sorumluluğu veya mali sorumluluk gerektiren hususlarda, meslek mensubunun yazılı savunmasını ister. Savunma isteme yazısının tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde savunma yapılmaması durumunda ilgili meslek mensubu savunma hakkından vazgeçmiş sayılır.

(2) Vergi Müfettişleri meslek mensuplarının sorumluluklarına yönelik olarak, konuyla ilgili olarak meslek mensubundan ek bilgi ve açıklama talep ederek, gerekli görülen defter ve belgeleri, çalışma kâğıtlarını, çalışma notlarını ve çalışma dosyasını istemek suretiyle sorumluluğun tespitine ait kanıt toplar.

(3) Mali sorumluluğun söz konusu olabilmesi için, incelemede tespit edilen hususlar ile meslek mensuplarının imzaladığı veya tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtmaması ve doğru olmaması arasındaki illiyet bağının delilleri ile birlikte düzenlenen rapor ya da raporlarda açık bir şekilde ortaya konulması gerekmektedir.

(4) Yeminli Mali Müşavirlerin sorumluluğu, tasdik kapsamı ile sınırlıdır. Tasdikin kapsamı dışında Yeminli Mali Müşavirler hiçbir şekilde Kanunun 12 nci maddesi, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesi ve Disiplin Yönetmeliği hükümleri açısından sorumlu tutulamaz.

(5) Rapor Değerlendirme Komisyonları, gerekli gördüğü durumlarda ya da meslek mensubunun talebi halinde meslek mensubunu dinleyebilir.

## **ÜÇÜNCÜ BÖLÜM**

### **Görüş ve Öneri Raporu Düzenlenmesi**

#### **Rapor düzenlenmesi**

**MADDE 10-** (1) Bu Yönergeye göre Görüş ve Öneri Raporu şeklinde düzenlenecek sorumluluk raporları, her bir sorumluluk yönünden ayrı ayrı, Mali Sorumluluk Raporu ve Disiplin Sorumluluğu Raporu şeklinde olmak üzere müstakil olarak düzenlenir.

(2) Görüş ve Öneri Raporu, nezdinde inceleme yapılan mükellef hakkında tanzim edilen vergi inceleme raporları ile eş zamanlı olarak düzenlenir.

(3) Görüş ve Öneri Raporu; incelemenin dayanağı, incelemenin konusu, inceleme esnasında elde edilen bulgudan başlayarak meslek mensubundan alınan bilgileri, tespit edilen

4

diğer delilleri, ilgili mevzuat hükümlerini, mevzuata aykırılık halleri ve delilleri değerlendirmek suretiyle görüş ve kanaat bildirmeyi içerir.

(4) Görüş ve Öneri Raporunda, Giriş, Yapılan Araştırma ve Tespitler, Değerlendirme ve Sonuç bölümlerine yer verilir.

(5) Vergi Müfettişleri, Görüş ve Öneri Raporlarında ceza önerisi getirmez. Raporlarda, neden-sonuç ilişkisi kurulmak suretiyle mevzuata aykırılık açıkça ortaya konulur.

(6) 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.

(7) Vergi Müfettişleri, gerçekleşen fiiller hakkında aynı zamanda adli yargıda devam eden bir süreç varsa, Görüş ve Öneri Raporunda bu duruma da yer verirler.

(8) Düzenlenen bu raporlar meslek mensuplarının mali sorumluluğuna ilişkin ise bir örneği meslek mensubunun bir örneği de vergi incelemesi yapılan mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilir. Vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah farkı üzerinden, tarh edilen vergi ve buna ilişkin cezalarda uzlaşmaya varılmış olması bu raporların gönderilmesine engel teşkil etmez.

(9) Düzenlenen bu raporlar Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerin disiplin sorumluluğuna ilişkin ise ilgili grup başkanlığı aracılığıyla meslek mensubunun bağlı olduğu SMMM Odası Başkanlığına, Yeminli Mali Müşavirlerin disiplin sorumluluğuna ilişkin ise Başkanlık aracılığıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'na gönderilir. Vergi incelemeleri sonucunda bulunan matrah farkı üzerinden, tarh edilen vergi ve buna ilişkin cezalarda uzlaşmaya varılmış veya tahsilatın yapılmış olması, bu raporların gönderilmesine engel teşkil etmez.

## **DÖRDÜNCÜ BÖLÜM**

### **Son Hükümler**

**Disiplin Soruşturmasına ve Kovuşturmaya Yer Olmadığına İlişkin Kararlara İtiraz**

**MADDE 11-** SMMM Odası yönetim kurulu veya disiplin kurullarının, kovuşturmaya yer olmadığına ilişkin kararlarına karşı; bu kararların bildirim tarihinden itibaren 30 gün içinde Vergi Müfettişi tarafından Birlik Disiplin Kuruluna itiraz edilebilir.



### **Serbest Muhasebeciler**

**MADDE 12-** 3568 sayılı Kanunun geçici 11 inci maddesine göre Serbest Muhasebeci unvanıyla görev yapan mevcut meslek mensupları, bu Yönergede yer alan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlere ilişkin hükümlere tabidir.

### **Yetki**

**MADDE 13-** (1) Bu Yönergenin uygulanmasından doğabilecek tereddütlerin giderilmesinde Başkanlık yetkilidir.

### **Yürürlük**

**MADDE 14-(1)** Bu Yönerge Bakan tarafından onaylandığı tarihte yürürlüğe girer.

### **Yürütme**

**MADDE 15-** (1) Bu Yönerge hükümlerini Başkan yürütür.

