

Yorum ve makaleler

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Not: Makaleler yazarın kişisel görüşünü ifade etmekte olup kaleme alındığı tarihteki mevzuat düzenlemeleri açısından geçerlidir. Daha sonra meydana gelecek değişimler uygulamada farklılık yaratabilir. Bu nedenle makale tarihini göz önünde bulundurunuz.

03.12.2020

Konu: Bağımsız Denetimin Tam Tasdik ile Uyumlaştırılması. (Konuk Yazar: Dr. Fevzi Er, SMMM ve Bağımsız Denetçi)

Giriş

Yeminli Mali Müşavir (YMM)'lerin de yaptığı denetim işlemi, VUK'a göre vergi matrahının doğru olup olmadığını açıklar. Bu işlem bugünkü koşullarda sınırlı denetim standartlarına göre daha dar kapsamlıdır. Bağımsız denetim şirketi sadece vergi yönü ile ele almaz daha geniş kapsamlı işlemlere göre değerlendirir. Bu yönde şirketin mali durumunu ve finansal bilgilerini işlem kriterlerine uygunluğunu araştırır ve makul bir güvence sağlayacak düzeyde olup olmadığını değerlendirip sonuçları bir rapora bağlar. Diğer bir anlatımla, şirketin tüm işlemleriyle gerçeği yansıtıp yansıtmadığını ortaya koyar ve bu yöndeki riskini belirleyerek şirketin geleceğine yönelik bilgi verir.

Tam Tasdik

Kurumlar vergisi veya yıllık gelir beyannameleri ile mali tabloların ve ekli belgelerin tasdik işlemine tam tasdik denir. Tasdik işlemi, şirketlerin tasdik kapsamına giren belgelerin yeminli mali müşavirler tarafından muhasebe ilke ve standartlarına göre uygunluk yönünden incelenerek gerçeği yansıtıp yansıtmadığının tespiti ve rapora bağlanmasıdır.

Tasdik işleminin amacı, şirketlerin muhasebe kayıtlarını ve belgelerini inceleyerek ödenmesi veya istisna edilmesi gereken vergilerin doğruluğunu yansıtıp yansıtmadığını araştırmak ve tespit etmektir. Yeminli mali müşavirler şirketlerin vergi usul ve ticaret kanunu açısından hak ve yararlarını koruyarak vergi müdürlüğü ile mükellefler arasındaki ilişkinin düzenli yürütülmesini sağlar (Ekiz).

Tam tasdik işleminde, yeminli mali müşavirlerin yapacağı araştırma ve tespit ile mükelleflerin vergi ile ilgili ileride doğabilecek sorunların çözümü için zamanında tedbir almak temel esastır. Tasdik işleminin amacı, mali tablolar ile beyannamelerinin vergi mevzuatına uygunluğunu sağlamaktır. Bu yönde yapılan tüm işlemlerin hedefi matrahın doğruluğunu güvence altına almaktır. Bu kapsamda Hazine ve Maliye Bakanlığı 3568 Sayılı Yasanın 2.maddesine göre tam tasdik yetkisini YMM'lere vermiş, ödenmesi gereken verginin tespit edilmesi sorumluluğunu onlara yüklemiştir. Bunun dışında gelir ve kurumlar vergisi, AATUHK, DVK kapsamındaki bir kısım belgelerin tasdiki ve bu belgelerin istisna ve muafiyetler ile belgelerin tasdiki görevi de YMM'lere verilmiştir. Yeminli mali müşavirler tam tasdik sözleşmesi kapsamını vergi dairesine bildirir ve yaptığı araştırma ve tespit sonuçları ile ilgili hazırladığı raporu süre sonunda vergi müdürlüğüne ve mükellefine teslim eder. Bu kapsamda YMM'lerin yaptığı tasdik işlemleri vergi denetimi olduğu söylenebilir.

Yorum ve makaleler

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Bağımsız Denetim

Bağımsız denetim, halka açık şirketler, bankalar, finans kuruluşları, sigorta şirketleri ve 6102 Sayılı TTK çerçevesinde Kamu Gözetimi Kurumu tarafından yayımlanan Bağımsız Denetim Standartlarına göre belli eşikleri aşan şirketlerin zorunlu denetimlerini kapsamaktadır.

Şirketlerin yıllık finansal tablo ve diğer finansal bilgilerinin, belirlenen kriterlere uygunluğu ve doğruluğunun, makul güvence sağlayacak yeterli ve denetim kanıtlarının elde edilmesi ve denetim standartlarında öngörülen denetim tekniklerinin uygulanarak, defter kayıt ve belgeler üzerinden denetlenip değerlendirilerek rapora bağlanmasına bağımsız denetim işlemi denir.

Bağımsız denetim işleminin amacı; şirketlerin finansal durumunu gerçeğe uygun biçimde düzenlenip düzenlenmediği hususunda bağımsız denetçinin görüş bildirmesini sağlamaktır. Bağımsız denetim işleminin amacı şirket ortaklarına, yöneticilere, yatırımcılara, finans kuruluşlarına, KGK ile devlet kurumlarına doğru ve güvenilir bilgi sağlamaktır.

Bağımsız Denetim; şirketin geleceği ile ilgili olarak tahmin ve analiz yapmasında, geleceğe ait sağlıklı kararlar almasında yardımcı olur ve finansal tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığını gösterir. Şirket yöneticileri ile çalışanlarının hile ve hata yapmalarını engelleyerek ortakların ve üçüncü kişilerin haklarını korur. Bu yönde bağımsız denetim işlemi şirketin finansal tablolarını denetleyerek bu tabloların gerçeği yansıtıp yansıtmadığı hususunda şirket sahipleri ile yatırımcılara ve finans kuruluşlarına makul güvence verir (Alevli).

Bağımsız Denetim Sürecinde YMM Tasdiki

Bağımsız denetimi yaptıran şirketin YMM tasdiki de yaptırması maliyeti artırması nedeniyle denetim ve tasdik işlemine itirazlar vardır. Bu yönde iki denetim sürecindeki benzer işleri bir araya toplayıp denetim maliyetlerini azaltmak gerekmektedir. Çünkü bağımsız denetim sürecinde uygunluk yönünden vergi denetimi de yapılmaktadır. Maliyetleri azaltmak için tedbir alınmadığı takdirde gün geçtikçe şirketlerin denetimi daha karmaşık hale gelecektir. Bu yönde şirketlerin hedeflerine sağlıklı olarak ulaşabilmesi için etkin bir biçimde yürüyen denetim sisteminin kurulması Türkiye ekonomisi için zorunludur.

Ülkemiz muhasebe sisteminde vergi temelli muhasebe anlayışı halen devam etmektedir. Bu yönde muhasebe uygulamalarında Vergi Kanununun etkisi yüksek düzeyde olup, 6012 Sayılı Türk Ticaret Kanun (TTK) muhasebe anlayışında getirdiği yenilikler devrim niteliğindedir. 6012 Sayılı Yeni Türk Ticaret Kanunu (YTTK) ile birlikte ticari hayatın kuralları bütünüyle değişmiştir. (Akbulut; 2012, s.3). Ancak, Yeni Türk Ticaret Kanunu (YTTK) Türkiye Muhasebe Standartlarına göre defter tutmanın yanı sıra

Yorum ve makaleler

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Vergi Kanunları (VK) açısından da tutulacak defterlere son vermemesi, iki ayrı kayıt yönteminin yasal olarak kullanılmasının zorunlu olduğu gerçeğini yansıtmaktadır.

Tek Düzen Hesap Planına göre kayıt yönteminden Türkiye Finansal Raporlama Sistemine (TFRS) uygun muhasebe defter kayıt yöntemine ivedilikle geçilmelidir. Bu yönde iki sistem arasında farklı uygulamaların olması ve uygulamaların sonraki yıllara devredilmesi sorunları daha karmaşık hale getirecektir. Bu nedenle kanunla düzenlenmiş başka bir hesap planı ve bu plana uygun olarak başka bir kayıt düzeni olmadığı için başka düzenlemelere veya mevcut sistemde tutulan defter ve kayıtların tutulması ile ilgili yasal düzenlemelerin yapılması gerekmektedir. Bugünkü haliyle Tek Düzen Hesap Planı farklı hesaplar ve kayıtların olduğu Türkiye Muhasebe Standartları (TMS) ve Türkiye Finansal Raporlama Standartları (TFRS) uygulamaları ile uyumlu olmadığından bu boşluğu dolduracak hukuki düzenlemelere ihtiyaç vardır.

Bu yönde Yeni Türk Ticaret Kanunu (YTTK) muhasebe uygulamalarını değiştirip vergi uygulamalarındaki değerlemeleri kaldırarak şirketlerin Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu'nun yayımladığı Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na (TFRS) uygun kurumsal işleyişin açıklık, adillik ve hesap verebilirlik ilkelerini ön plana çıkaracak sistemi uygulamayı hedeflemektedir. (Altuntaş, Er. 2012.s.90)

Tam Tasdik ve Bağımsız Denetim Arasındaki Fark

Tam tasdik işleminde tasdik istisnalar hariç zorunlu olmamasına karşın KGK'nın yayımladığı yasal kriterlere uyan şirketlerin Bağımsız Denetimi yaptırmaları gerekir.

Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na (TFRS) göre düzenlenmiş gelir tablosunda işlenen ticari kar veya zarar vergi beyannamesinde beyan yer alırken bağımsız denetçi vergi matrahını da denetlediği için yeminli mali müşavirlerin yaptığı tam tasdik işlemi de yapmış oluyor.

İki işlem arasındaki fark Vergi Usul Kanununa (VUK) göre hazırlanan mali tablolar vergi temelli iken Türkiye Finansal Raporlama Standartları'na göre hazırlanan mali tablolar ilke temelli olmasıdır. Diğer bir anlatımla uygulanan sistemde vergi matrahı TFRS'ye göre değil, VUK ve Tek Düzen Hesap Planına göre hesaplanıyor. Bu yönde TFRS'ye göre vergi matrahı hesaplamasında vergi gelirleri azaldığı için maliye mevcut sistemde devam etmek istiyor. Uygulamada hukuki bir düzenlemeye ihtiyaç var. Bu hukuki düzenleme olmadığı halde şirketler bağımsız denetim yaptırmaya zorlanıyor.

6102 Sayılı TTK'ya göre KGK kriterlerine giren şirketler bağımsız denetimi yaptırmak zorunda kalıyor. Tam tasdik işleminden geçmiş şirketlerin mali tabloları ve beyannameleri vergi idaresi tarafından incelenmiş kabul ediliyor.

Bu şirketlerin yapacağı yatırımlarda, KDV iadelerinde ve kurumlar vergisi istisnalarında başka belgelere ve raporlara ihtiyaçları olmuyor. Bu yönde YMM tasdik raporu şirketlerin vergi denetiminde ortaya çıkabilecek hataları azalttığından tam tasdik işleminden geçen şirketler kendini güvende hissediyor.

Yorum ve makaleler

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Hazine ve Maliye Bakanlığı YMM'lerin düzenlemiş olduğu tasdik raporu olan şirketleri istisnalar hariç incelemiyor. Tam tasdik işleminden geçmeyen şirketleri öncelikle incelemeye alıyor. 6012 Sayılı TTK'ya göre ilke bazlı sistem ile şirketlerin şeffaf, hesap verebilir ve gerçeğe uygun durumunu ortaya koymak amaçlanırken, VUK'a göre kural bazlı sistem ile vergi gelirlerini güvence altına alarak yatırım ve devlet politikalarına yönlendirmek amaçlanmaktadır. Tam tasdik (vergi denetimi) işleminin ilke bazlı denetimden farkı, YMM'lerin kanıt toplamada karşıt inceleme yapma ve vergi dairesinden bilgi isteme yetkisi vardır. Bağımsız denetçiler kanıt toplamada karşıt inceleme yapamazlar ve vergi dairesinden belge isteyemezler. Bu yönde YMM'lerin tasdik sürecinde kanıt toplama tekniklerinde kullanılan çalışma kağıtları ve araştırma ile incelemede bağımsız denetimden farkı yoktur.

Geldiğimiz noktada iki mali denetim arasında çelişkiler var. Bağımsız denetim uygulamalarının YMM'lerin tam tasdik işlemlerine ilişkin farklılıklar dikkate alındığında karşıt inceleme ve vergi dairesinden bilgi alma gibi konulara hariç bağımsız denetimin sonuçları vergi denetimini de sağlamış olur. Bu yönde vergi denetiminde kullanılan tekniklere ve denetim standartlarına uyum sağlanır ise bağımsız denetime geçiş yapılabilir.(Türker)

Uygulamada bağımsız denetimin alt yapısı gelişmiş ülkeler paralelinde daha işlevsel hale gelmesi gerekiyor. TFRS ile VUK işlemlerinin arasındaki farkları tespit edip TFRS'yi VUK'a uygun hale getirecek yasal düzenlemelerle muhasebe kayıt sisteminin vergi temelinden çekip bilgi temeline taşınması kaçınılmaz hale gelmiştir.

Sonuç ve Öneri:

Tam tasdik işlemi vergi denetimini kapsamaktadır. 6012 Sayılı TTK 440/3 gereğince bağımsız denetimde denetçi, denetlediği denetim şirketinde denetim dışında danışmanlık hizmeti veremez. Bu nedenle, tam tasdik işlemleri bağımsız denetim uygulamalarına engel değildir.

Bağımsız denetim uygulamalarında vergi matrahı tespitine uygun yöntemler kullanıldığı takdirde bağımsız denetime geçilebilir. Bağımsız denetimin vergi denetimi ile uyumlu hale gelmesi için özel çalışma kağıtları geliştirerek tek denetim biçiminde bağımsız denetime dönüştürülmesi daha yararlı olacaktır. Bu konuda Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın düzenleme yapması gerekmektedir. Vergi temelli işlemlerde vergi matrahının tespitine yönelik işlemler yapılması nedeniyle bu amacı gerçekleştirecek biçimde uygun bağımsız denetim raporu hazırlandıktan sonra tasdik işlemlerine gerek kalmayacaktır.

Bu yönde Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın KGK ve TÜRMOB'un görüşünü alarak iki denetim ile ilgili uygulanabilir sistemi geliştirmesi gerekmektedir.

Kaynakça

Alevli, H. Yeminli Mali Müşavir, Bağımsız Denetçi, hasanalevli@accreditymm.com, Muhasebe TR.com

Yorum ve makaleler

YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

Akbulut, A.(2012). Karşılaştırmalı, TMS/TFRS-VERGİ Uygulamaları ve Sonuçları, Maliye Hesap Uzmanları Derneği, ISBN-978-975-8082-65-0, Karaköy-İstanbul.

Altuntaş. C., Er, F. (2012).”Yeni TTK İle Kobi’ler Denetlenmeye Hazır Mı? Sakarya İlinde Bir Araştırma”, Ankara Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası, Muhasebe ve Vergi Uygulamaları Dergisi, cilt:5, sayı:2, s.90.

Ekiz,C.,A. Vergi Denetimi ile Bağımsız Denetim Farkı, asist S.M. Mali Müşavirlik, <http://WWW.deha20.com/author/ekiz/>

Türker, İ. (2016). Bağımsız Denetim ile Vergi Denetimi Arasındaki Geçişler, Türkiye Muhasebe Uzmanları Derneği, Türkiye 6.Muhasebe Uzmanlığı Kongresi, 17-18 Mart, İstanbul.

(Hazırlayan: Dr. Fevzi Er, SMMM ve Bağımsız Denetçi)