

VERGİ DENETİM HUKUKU → ADNAN GERÇEK

Denetim; belli bir ekonomik birime ait finansal nitelikli bilgilerin önceden tespit edilmiş ölçütlere uygunluk derecesini belirlemek amacıyla bir uzman tarafından gerçekleştirilen kanıt toplama, bu kanıtları değerlendirme ve sonucunda ulaşılan görüşün ilgililere bir rapor ile sunulduğu süreçtir.

DENETİM	Murakebe Revizyon Teftiş Kontrol
---------	---

Denetim, olması gerekente fiili durum arasındaki karşılaştırma anlamına gelen murakebe; defterlerin ve kayıtların gözden geçirilmesi anlamına gelen revizyon; zaman zaman yapılan bir gözden geçirme ile işlerin yasalara, emir ve yönergelere göre yürütülüp yürütülmediğini tespit etmek anlamına gelen teftiş; uygulama sonuçları ile ulaşılmak istenen amaçların karşılaştırılması anlamına gelen kontrol gibi kavramların tümünü içine alan bir üst kavramdır.

Denetimde karşılaştırmada kullanılan birçok kriter söz konusu olabilmektedir. Bunlardan bazıları;

- * Genel Kabul Görmüş Muhasebe İlkeleri
- * Yasa ve ikincil düzenlemeler (yönetmelik vs.)
- * İşletmenin stratejik planı ve belirlenmiş politikaları
- * Yönetimce saptanmış başarı ve performans ölçütleri ve bütçeler

DENETİM TÜRLERİ

→ Statüsüne Göre Denetim Türleri

1-) İç Denetim: İşletme ile ilgili ihtiyaç duyulan her konuda yapılabilen, işletme personeli tarafından işletme bünyesinde yönetime bağlı olarak yürütülen bir denetimdir.

İç denetimde hem finansal nitelikteki hemde finansal nitelikte olmayan faaliyetlerin gözden geçirilerek değerlendirilmesi yapılabilir. Bu nedenle kapsamı diğer denetim türlerine göre daha geniştir.

İç denetim işletme faaliyetleri daha sağlıklı ve verimli şekilde sürdürebilmesi için, işletmenin kuruluş amaçları doğrultusunda verimliliğin sağlanarak rekabet gücünün artırılması, işletme içerisindeki hata, hile vb. işletmeye zarar verebilecek nitelikteki fiillerin önlenmesi vb. hususların sağlanmasına yönelik işletme bünyesinde yönetime bağlı olarak ancak yürütüldüğü faaliyet yönünden bağımsız denetçiler tarafından yürütülen denetimdir.

2-) Dış Denetim: Denetlenen kurumun (kamu ya da özel sektör) kendisi ile herhangi bir organik bağı bulunmayan ya da kendi hiyerarşisi dışında bulunan kişi ya da kuruluşlarca yapılan denetimdir.

Türkiye'de Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu, "finansal raporların uluslararası standartlarla uyumlu olarak düzenlenmesini ve denetlenmesini sağlayacak standartlar koymak, etkin bir kamu gözetimini gerçekleştirmek" misyonu ile kurulmuştur. Ayrıca kamuda hesap verme sorumluluğu ile mali saydamlığa katkı sağlamak üzere denetim, yargılama ve rehberlik yapmak için Sayıştay görevlendirilmiştir.

a) Bağımsız Denetim

İşletme ya da kurum dışından işletme ile herhangi bir organik bağı olmayan kişi ve kurumlar tarafından yapılan denetime denir. Bağımsız denetim finansal tabloların, genel kabul görmüş muhasebe kavram, ilke ve standartlarına uygunluğu ile bilgilerin doğruluğunun ve gerçeği dürüst bir biçimde yansıtmayı yansıtmadığının, denetçiler tarafından denetim ilke ve kurallarına göre, defter, kayıt ve belgeler üzerinden incelenmesi ve tespit edilen sonuçların rapora bağlanması sürecini kapsayan denetimdir.

b) Kamu Denetimi

Kamu kurumlarına bağlı olarak çalışan, görev ve yetkilerini yasalar-dan alan ve kamu yararını gözeterek görev yapan kamu çalışanlarıca yapılan denetimdir.

Kamu denetiminde genellikle yapılan faaliyetlerin yasa ve ikincil mevzuata uygunluğu araştırılır.

→ Amaçlarına Göre Denetim Türleri

1-) Finansal Denetim: Bir işletmeye ait finansal tablolarda yer alan finansal bilgilerin doğruluk ve güvenilirliğinin incelenmesi amacıyla sözkonusu bilgileri genel kabul görmüş muhasebe standartları ile başta yasal zorunluluklar olmak üzere ilgili diğer düzenlemelere ya da önceden belirlenmiş ölçütlere uygun olarak hazırlanıp hazırlanmadığının ve finansal tabloların bir bütün olarak işletmenin gerçek durumunu yansıtmayı yansıtmadığını tespit amacıyla yapılan denetim türüdür.

2-) Uygunluk Denetimi: Bir işletmenin finansal işlemlerinin ve faaliyetlerinin, işletme yönetimi, yasama organı ya da diğer yetkili kişi ve kuruluşlarca belirlenmiş yöntemlere, kurallara ve mevzuata kısaca önceden belirlenmiş ölçütlere uygun olup olmadığının incelenmesi sürecine denir.

İşletme içinde tayin edilmiş bir ödeme prosedürüne uyulup uyulmadığının veya belirlenmiş politikalara ne ölçüde uyulduğunun, işletmenin muhasebe kayıtlarının, dosyalama sisteminin, ödeme sisteminin incelenmesi işlemleri uygunluk denetimine örnek olarak verilebilir.

3-) Faaliyet (Performans) Denetimi: Bir örgütün tamamının veya bir biriminin faaliyetlerinin etkin ve verimli çalışıp çalışmadığıyla ilgilidir. Bu nedenle sonuç odaklıdır.

Genel olarak kamu denetçileri ya da iç denetçiler tarafından yürütülmektedir. Denetim neticesinde, işletmenin performansının artırılmasına yönelik önerilerde bulunmaktadır.

4-) Bütünleşik (Ekonomik) Denetim: Finansal, uygunluk ve performans denetimlerinin birlikte yürütüldüğü ve raporlandığı bir denetim türüdür. Bu denetim türü yürütülmesi zor ve karmaşık olup, özel teknik bilgi ve beceriler gerektirmesi yanında oldukça yüksek maliyetlidir.

Bütünleşik denetimde temel amaç performans denetimi olup, bu denetim mali tablolar denetimi ve uygunluk denetimi ile desteklenerek bütünlük kazanır.

Kuruluşlar üzerinde sürekli bir gözetim fonksiyonunun bulunması, denetime dinamik bir yapı kazandırarak ve yürütme organına önlemlerin zamanında alınması olanağını verir.

DENETİM YÖNTEMLERİ

1-) Şekli Denetim - Maddi Denetim

Şekli denetimde, işletmede kıymet hareketi doğuran olayların belgelere dayalı bir şekilde muhasebe kayıtlarına yansıtılıp yansıtılmadığı ve muhasebe kayıtlarının finansal raporlama (muhasebe) standartları ile yürürlükteki yasalardan öngörüldüğü şekil şartlarına uygun tutulup tutulmadığı araştırılır.

Maddi denetimse, işletmeye ait kıymetlerde değişiklik doğuran işlemlerin, gerçeğe ve amacına uygunluğu ile defter ve hesaplara doğru bir şekilde kaydedilip kaydedilmediğinin araştırılmasıdır.

2-) Örneklemeye Yoluyla Denetim - Aralıksız Denetim

Örneklemeye yoluyla denetimde, denetçinin finansal tablolar hakkında görüş oluşturabilmek üzere yeterli miktarda ve nitelikte kanıt elde etmesi için tüm defter ve kayıtları incelemek yerine ara kütleden belirli sayıda bir örnek olarak, çıkan sonucu tüme yaygınlaştırılması yoluna gidilir.

Aralıksız denetimde, boşluk bırakmayan denetim ya da tarama usulü denetim olarak da adlandırılan, denetime alınan zaman kesiti içerisindeki tüm işlemlerle ilgili kayıt ve belgelerin tek tek gözden geçirilmesi suretiyle yapılır. Bu yöntemi uygulayan denetçi, faaliyet dönemi içindeki tüm kayıt ve belgeleri eksiksiz bir şekilde inceler. O nedenle bu denetim yöntemi hem maliyetli hemde çok zaman alır.

3-) İleriye Doğru Denetim - Geriye Doğru Denetim

İleriye doğru denetimde, muhasebe tekniğine uygun olarak belgelerden defter kayıtlarına ve mali tablolara doğru bir sıra izlenerek yapılır.

Geriye doğru denetimde ise, denetim mali tablolardan başlayıp defter kayıtlarına ve oradan da belgelere kadar devam ederek yapılır.

4-) Doğrudan Denetim - Dolaylı Denetim

Doğrudan denetim yöntemini uygulayan denetçi, işletmede kıymet hareketi doğuran her olayı ayrı olarak ele alır ve kayıtlara doğru geçirilip geçirilmediğini, değerlemenin doğru yapıp yapılmadığını ve kapanış hesaplarına uygun bir biçimde yansıtılıp yansıtılmadığını karşılaştırma suretiyle tek tek inceler.

Dolaylı denetim ise bütün olaylara ilişkin işlemleri tek tek incelemek yerine, aynı veya birbirine benzer nitelikteki işlemler arasındaki toplam karşılaştırmaları yaparak, aralarındaki uygunluk durumunu tespit eder.

VERGİ DENETİMİNİN TANIMI

Devletin yetkili organları tarafından gerçekleştirilen, vergi güvenliğini (zamanında ve eksiksiz ödenmesi) sağlamaya yönelik çeşitli tedbirleri ve teknikleri kapsayan ve devamlılık özelliği olan bir kavramdır.

Vergi denetimi hem iç denetimi hemde dış denetimi kapsayan geniş bir kavram olup, bir taraftan vergi mükelleflerinin beyanlarının doğruluğunun incelenmesini (vergi incelemesi) diğer taraftan da vergi idaresinin merkez ve taşra teşkilatının iç denetime tabi tutulmasını (teftiş) kapsar.

VERGİ DENETİMİNİN AMACI

En önemli amaçlarından birisi vergi kaybı ve kaçaklarının önüne geçmek olmakla birlikte, vergi denetiminin başka amaçları bulunmaktadır.

Bunlar; mükellefin eğitilmesi, vergi bilincinin yerleştirilmesi, vergide adalet ve eşitlik ilkelerinin gerçekleştirilmesi, sosyoekonomik amaçlara ulaşılması vb. amaçlardır.

- Hukuki Bakımdan Vergi Denetim Türleri -

- 1-) Yoklama
- 2-) İnceleme
- 3-) Arama
- 4-) Bilgi Toplama

Vergi Denetim Hukuku Kaynakları

- | | |
|----------------------------------|---------------------------------|
| * Anayasa | * Diğer Kanun Altı Düzenlemeler |
| * Kanunlar | * Uluslararası Standartlar |
| * Uluslararası Anlaşmalar | * İlkeler |
| * İnsan Hakları Hukuku | * Rehberler |
| * Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri | * Yargı Kararları |
| * Yönetmelik | |

- Denetlenen ve Denetleyen İlişkileri Bakımından Vergi Denetim Türleri -

1-) İç Denetim: İşletmeye bağlı ve işletmenin ücretli personeli (iç denetçiler) tarafından yapılan denetimdir. İç denetçiler esas itibarıyla muhasebe sisteminin düzenli ve standartlara uygun çalışıp çalışmadığını araştırırlar.

2-) Dış Denetim: İşletmelerin hesaplarının kendi istekleri veya kamu otoritesinin isteği doğrultusunda dışarıdan sağlanan bir denetçi tarafından denetlenmesidir.

Dış denetim, vergi yönetiminin başarısının temel ölçütü olup, bu denetimin etkinliği, vergi yönetiminin de gücünün ölçütü olacaktır.

3-) Bağımsız Denetim: İşletmelerin kendilerini kontrol etmek amacıyla bağımsız dış denetim firmalarına kendi istekleriyle yaptıkları denetim türüdür.

Bağımsız dış denetim; iktisadi kuruluşlarca açıklanan mali tabloların, bağımsız ve tarafsız uzman kuruluşlarca, öngörülen standartlara uygun olup olmadığının ve güvenilir olup olmadığının belirlenmesi amacıyla yapılan incelemelerdir.

4-) Kamu Denetimi: Kamusal kuruluşlara bağlı olarak çalışan denetsilerin gerek kendi kuruluşları içinde gerekse diğer kamu kuruluşları ile gerek ve tüzel kişiler ve özel kuruluşlar nezdinde yaptıkları denetimdir.

Kamu denetiminin amacı; kişilerin ve kuruluşların eylem ve işlemlerinin devlet kanunlarına ve tabii oldukları mevzuata ve devletin iktisadi ve sosyal politikalarına uygunluğunun araştırılmasıdır.

Vergi denetim hukuku kaynakları arasında en başta ^①anayasa yer alır. Anayasada vergilene işleminin hangi ilkeler çerçevesinde yürütüleceği düzenlenmiş durumdadır. Denetim faaliyeti yürütülürken denetimi yapan kişiler anayasadaki temel ilkeleri hem anayasanın 73. maddesindeki vergilene ilkeleri (anayasal vergilene ilkeleri) hem de vergileneyle ilgili genel ilkeler olarak ikiye ayrılır.

→ 73. maddedeki anayasal vergilene ilkeleri şunlardır;

- | | |
|--------------------|------------------------------|
| * Kanunilik ilkesi | * Adalet ilkesi |
| * Mali güç ilkesi | * Genel karşılıklılık ilkesi |
| * Genellik ilkesi | |

→ Vergilendirmeyi etkileyen genel ilkeler şunlardır;

- | | |
|----------------------------|------------------------|
| * Hukuk devleti | * Belirtililik ilkesi |
| * Sosyal hukuk devleti | * Genel eşitlik ilkesi |
| * Geriye yürümezlik ilkesi | * Ölçülülük ilkesi |

Vergilene, kişilerin mülkiyet hakkına devletin doğrudan müdahalesidir. Halbuki mülkiyet hakkı (madde 35) güvence altına alınmış temel hak ve özgürlüklerden biridir. Bu durumda vergilene sırasında doğrudan bu hakta müdahale ediliyorsa zaten kanunilikten tutun ölçülülük ilkesine kadar bütün ilkelere dikkat edilmesi gerekiyor.

Bu müdahale nerede gerçekleşiyor diye baktığımızda vergi denetimi esnasında olduğunu söyleyebiliriz.

⑥ **Yönetmelik** : Vergi denetimiyle ilgili örneğin ülkemizde bütün vergi mükelleflerinin anayasası sayılabilecek yani mutlaka harfiyen uymak zorunda oldukları vergi incelemesinin usul ve esasları hakkında yönetmelik vardır.

Cumhurbaşkanı, bakanlıklar ve kamu tüzel kişileri (üniversiteler, meslek kuruluşları, belediyeler), kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilirler.

⑦ **Genel Tebliğ** : Vergi hukukunda en fazla kullanılan kaynaklardan biridir. Bütün denetim elemanları açısından zorunlu uyulması gereken düzenlemelerdir.

⑧ **Sirküler - Özgelgeler** : Vergi Usul Kanunu bunları vergi hukukunun zorunlu kaynakları arasında değil, yardımcı kaynaklar olarak kabul etmiştir. Sirküler ve özgelgeler ilave açıklamalar yapmak için kullanılan kaynaklardır. Bu nedenle mükellefler sirküler ve özgelgelere uymak zorunda değildirler. Vergi inceleme elemanları için de aynı durum geçerlidir. Ancak vergi incelemesinin usul ve esasları hakkındaki yönetmelikte idare, mükelleflere sirküler ve özgelgelere uygun bir şekilde rapor yazacağını diye yönetmelikle yetkilerini sınırlandırmıştır.

⑨ **Rehberler** : Denetim sürecine ilişkin gerek ulusal gerekse uluslararası kurumlarca yayımlanmış olan rehberler de denetim hukuku açısından yol gösterici kaynaklar arasında yer alır.

⑩ **Yargı Kararları** : Vergi incelemesine ilişkin anayasa yargısı ile idari yargı kolunun farklı mahkemelerince verilmiş olan kararlar vergi denetim hukukunun yargı organlarından doğan kaynakları arasında yer alır. Bu kararların bazıları (örn. Anayasa Mahk. Kararları, Danıştay İçtihatı Birleştirme Kararı vs.) bağlayıcı karar niteliğindedir, bazı kararlar ise (örn. Vergi Mahkemesi Kararları, Bölge İdare Mahk. Kararları, Danıştay Kararı vs.) yardımcı kaynaklar niteliğindedir.

İnceleme elemanları raporlarını yazarken bireysel başvuru yoluyla anayasa mahkemesine gitmişse bu uyumsuzluk anayasa mahkemesinin de kararlarını dikkate alacak. Hatta örneğin bir inceleme konusuyla ilgili varsa Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin kararlarını dikkate alacak. Dolayısıyla bütün hukuk kaynaklarına uygun bir şekilde inceleme veya denetimlerin yapılması gerekir.

(2)

Anayasadan sonra ikinci kaynağımız kanundur. Denetim yapılırken kanunlara aykırı davranıldı mı davranılmadı mı diye bakılır. Vergi hukukunda en temel kaynak kanundur.

(3)

Üçüncü kaynak uluslararası anlaşmalardır. Denetimin, uluslararası anlaşma normlarına (Üyesi olduğumuz Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne) uygun olması gerekir. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ni koruma mekanizması Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'dir.

Anayasanın 90. maddesine göre "uluslararası anlaşmalar kanun hükmündedir. Ancak bir kanun anayasaya aykırı mı değil mi diye anayasa mahkemesine başvurulabilir. Eğer kanun anayasaya aykırı bulunursa kanun maddesi iptal edilir. Uluslararası anlaşmalar hakkında anayasaya aykırılık iddiasıyla Anayasa Mahkemesine başvurulamaz.

Yani anayasamız uluslararası anlaşmaların kanunlardan önde geldiğini kabul ediyor.

① Cumhurbaşkanı Kararnameleri : Anayasanın 104. maddesine göre, Cumhurbaşkanı, yürütme yetkisine ilişkin konularda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çıkarabilir. Anayasada iki çeşit Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi öngörülmüştür. Bunlar ;

* Olağan dönem Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri resmi gazete yayımlanarak yürürlüğe girer. Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile kanunlarda farklı hükümler bulunması halinde, kanun hükümleri uygulanır. Bu Kararnameler normlar hiyerarşisi bakımından kanunlardan sonra gelir.

Olağan dönem Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi vergi hukukunun kaynağı değildir.

* Anayasada öngörülen şartlara göre ilan edilmiş bir olağanüstü halin varlığı halinde olağanüstü hal Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri çıkartılabilir. Olağanüstü dönemlerde çıkarılacak Cumhurbaşkanlığı Kararnameleriyle vergiler konusunda düzenleme yapılabilir.

Olağanüstü hal Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin kanun hükmünde olduğu kabul edilmiştir.

Olağanüstü hal Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin vergi denetim hukukunun kaynağı olduğu konusunda bir şüphe yoktur.

③ Cumhurbaşkanı Kararları : Anayasanın 73. maddesi 4. fıkrasında belirtilen verginin muaflik, istisna, indirim ve oranlarıyla ilgili konularda belirlenen alt ve üst sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşkanı'na verilebilir.

11) Uluslararası Standartlar ve İlkeler: Ülkemizde vergi denetimi Vergi Usul Kanunu çerçevesinde yapılmaktadır. Şu anda örneğin VUK ile Uluslararası Finansal Raporlama Standartları ve Uluslararası Denetim Standartlarının uyumlaştırılması çalışması vardır.

Uluslararası Denetim (veya Muhasebe) Standartları bir işletmenin gerçek durumunu yansıtan finansal raporların ve denetimin yapılmasını ön plana çıkarır.

TÜRKİYE'DE DENETİM KURUMLARI

1- Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı

Türkiye'de vergi denetimi yapmakla görevlendirilmiş bir kurum olan Vergi Denetim Kurulu Başkanlığı, doğrudan Bakan'a bağlı olarak Başkan, Başkan Yardımcıları, Daire Başkanları ve Vergi Müfettişleri (Vergi Başmüfettişi, Vergi Müfettişi ve Vergi Müfettiş Yardımcısı) 'nden oluşmaktadır.

2011 yılından önce farklı farklı denetim birimleri vardı. Merkezde hesap uzmanları kurulu, maliye teftiş kurulu ve gelirler kontrolörleri daire başkanlığı vardı. Tasrarda da vergi denetmenleri görev yapıyordu. 2011 yılında bütün bunlar kaldırıldı, onun yerine vergi denetim kurulu oluşturulmuştur.

Vergi Denetim Kurulu'nun görev ve yetkilerinden bazıları şunlardır;

- * VUK ve diğer gelir kanunları kapsamında vergi incelemeleri yapmak
- * Her türlü bilgi, veri ve istatistik toplamak suretiyle oluşturulacak Risk Analiz Sistemi üzerinden mükelleflerin faaliyetlerini gruplar ve sektörler itibarıyla analiz etmek, mutabakatlar (kıyaslamalar) yapmak ve bu suretle risk alanlarını tespit etmek
- * İnceleme ve denetim sonuçlarını izlemek, değerlendirmek ve istatistikler oluşturmak
- * Vergi inceleme ve denetimleri ile raporlamaya ilişkin standart, ilke, yöntem ve teknikleri geliştirmek, inceleme ve denetim rehberleri hazırlamak, vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların uyacakları etik kuralları belirlemek
- * Vergi incelemesinde Gelir idaresi Başkanlığı ile gerekli işbirliğini sağlamak.

KAMU YÖNETİMİNDE DENETİM

Esas milletin temsilcilerinden oluşan yasama organı TBMM'nin görevlerinden birisi de idarenin faaliyetlerini denetlemektir.

Yasama organının faaliyetlerini Anayasa Mahkemesi denetler.

Anayasa Mahkemesi TBMM'ye eğer hukukta basitlik olmasa da örneğin 1 yıla kadar anayasaya uygun kanun yapılabilmesi için süre veriyor. O süre içerisinde meclis anayasaya uygun yeni bir düzenleme yapmak zorundadır.

Yürütme organı olan idare zaten kanunlara uygun hareket etmek zorundadır. Buna yasal (kanuni) idare ilkesi denir.

Denetim Türleri

1-) Siyasi Denetim

Genellikle TBMM yapar. Bunun yanında Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlar hakkında birtakım denetim mekanizmaları anayasada düzenlenmiştir.

Genel anlamda yasama organı tarafından idare üzerindeki denetime siyasi denetim denir. Bununla birlikte siyasi denetim sadece yasama organlarıca yapılan denetimden ibaret olmadığını da belirtmek gerekir.

Anayasanın 88 maddesine göre, TBMM; meclis araştırması, genel görüşme, meclis soruşturması ve yazılı soru yollarıyla bilgi edinme ve denetleme yetkisini kullanır.

→ Meclis araştırması, belli bir konuda bilgi edinmek için yapılan incelemelerden ibarettir.

→ Genel görüşme, toplumu ve devlet faaliyetlerini ilgilendiren belli bir konunun TBMM Genel Kurulunda görüşülmesidir.

→ Meclis soruşturması, Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlar hakkında yapılan soruşturmadan ibarettir.

→ Yazılı soru, yazılı olarak en geç 15 gün içinde cevaplanmak üzere milletvekillerinin, Cumhurbaşkanı yardımcıları ve bakanlara soru sormalarının ibarettir.

2-) Kamu Gözetimi Muhasebe ve Denetim Standartları Kurulu Bşk.

KGK'nın temel amacı, yatırımcıların çıkarlarını ve denetim raporlarının doğru ve bağımsız olarak hazırlanmasına ilişkin kamu yararını korumak ile doğru, güvenilir ve karşılaştırılabilir finansal bilginin sunumunu sağlamaktır.

Böylece halka açık şirketler, borçlanma araçları ihraç eden şirketler, bankalar, sigorta şirketleri olmak üzere bağımsız denetime tabi olmaya ilişkin cari limitlere göre Türkiye'nin en büyük 10.000 işletmesinin bağımsız denetim süreçlerini incelemek ve gözetmek için kurulmuştur.

KGK'nın görevleri şunlardır;

- * Bağımsız denetçiler ve bağımsız denetim kuruluşlarını yetkilendirmek
- * Bağımsız denetim alanında kamu gözetimini yapmak ve böylece bağımsız denetimde uygulama birliğini, gerekli güveni ve kaliteyi sağlamak
- * Uluslararası Muhasebe Standartlarıyla uyumlu Türkiye Muhasebe Standartlarını (TMS) oluşturmak ve yayımlamak.
- * Uluslararası Denetim Standartlarıyla uyumlu Türkiye Denetim Standartlarını (TDS) oluşturmak ve yayımlamak.

3-) Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı

Tasarrufların menkul kıymetlere yatırılarak halkın iktisadi kalkınmaya etkin ve yaygın bir şekilde katılmasını sağlamak ve sermaye piyasasının güven, açıklık ve kararlılık içinde çalışmasını, tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarının korunmasını düzenlemek ve denetlemek amacıyla kurulmuştur.

Kurulun temel amaçları;

- * Sermaye piyasalarının ve kurumlarının işleyiş kurallarını belirlemek
- * Piyasadan fon kullanan şirketlerin belli kurallara uygun olarak en iyi şekilde yararlanmalarını sağlamak.
- * Sermaye piyasasına yatırım yapan tasarruf sahiplerinin hak ve yararlarını sağlamak
- * Piyasaların adil ve etkin çalışmasını sağlamaktır.

3-) Yargısal Denetim

Hukuk devletinde, hukukun en büyük güvencesi ise yargısal denetim yoluyla yasama, yürütme etkinlikleri ile düzen içindeki tüm ilişkilerin hukuka uygunluğunu gerçekleştiren yargı denetimidir.

Örneğin Sayıştay denetimi neticesinde suç unsurlarına rastlanırsa memurları Ceza Mahkemesi'nde cezai işlem yapılması mümkündür.

İdarenin yasa ile düzenlenmiş bir alanda özerk bir düzenleme alanına sahip olmadığı ve ancak kanunun kendisine çizdiği sınırlar içerisinde hareket edebileceği anlamına gelen yasal idare ilkesi gereği, idarenin yasaların belirlediği yetki alanı içinde hareket etmesi zorunludur.

4-) Medya Baskı Grupları ve Kamucuyu Denetimi

Ortak çıkarları etrafında birleşen ve bunları gerçekleştirmek için siyasi ve idari otoriteler üzerinde etki yapmaya çalışan örgütlü ve bilinçli gruplar olarak tanımlanan baskı grupları, ortak çıkarlarını gerçekleştirmek için siyasi ve idari otoriteleri etkilemeye çalışan örgütlü gruplardır.

Kamu kaynaklarının kullanımı ve yönetimi konusunda toplumun bilgilendirilmesi, yüksek denetim kurumları için artık bir hak değil, bir sorumluluk haline gelmektedir.

5-) Kamu Denetçiliği Kurumunun Denetimi

Türkiye'de "Ombudsman" kavramına karşılık olarak "Kamu Denetçiliği Kurumu" kavramı kullanılmaktadır. İsveç dilinde "aracı" anlamına gelen "ombuds" ve "kisi" anlamına gelen "man" kelimelerinden oluşur.

Genel bir ifadeyle Ombudsman, parlamento tarafından atanmasına rağmen hükümete karşı bağımsız olduğu gibi, parlamentoya karşı da bağımsız olan, yönetimin eylem ve işlemlerinden zarar gören kişilerin hiçbir şekle bağlı olmaksızın yaptıkları şikayetler üzerine harekete geçen, geniş bir soruşturma ve araştırma yetkisi ile donatılmış, yönetimin yaptığı haksızlıkları ortaya koymak, takdir yetkisinin kötüye kullanılmasını engellemek, mevzuata saygılı olmayı ve uygun hareket etmeyi temin etmek ve kamu hizmetlerinin daha iyi yürütülmesi için gerekli reformların yapılması önerisinde bulunmak amaçlarını taşıyan bir kurumdur.

2-) İdari Denetim

İdare, yasama ve yargı organları tarafından denetlendiği gibi bizzat idare tarafından ve idari birimlerce de denetlenmektedir. İdarenin hukuka uygun hareket etmesi, hukuka aykırılıkların önlenmesi Anayasa gereği idarenin görevlerindendir.

İdari denetim, idare ile ilgili eylem ve işlemlerin ya da hukuksal nitelikli kararların idari birimler tarafından, araç ve yöntemlerle denetlenmesidir.

Ne kadar bakanlık varsa her bakanlığın teftiş kurulu vardır.

→ İç Denetim

Kamu yönetimi sistemi içinde yer alan herhangi bir kurum veya kuruluşun hiyerarşik olarak veya oluşturduğu denetim organları aracılığıyla kendi birimleri üzerinde denetimde bulunmasıdır.

Hiyerarşik denetim, aynı kamu tüzel kişilik içinde yer alan üst makamların, alt makamların eylem ve işlemlerini hem yerindelik hemde hukuksal bakımından denetlemeleridir.

→ Dış Denetim

Denetlenenden bağımsız ve onun dışındaki başka bir birim tarafından mali tablolar, hesaplar ve işlemler ile mali yönetimin düzenliliği ve mevzuata uygunluğu hakkında görüş bildirmek amacıyla yürütülen faaliyetlerdir.

Dış denetim ya vesayet makamı ya da özel denetim kuruluşları (Sayıştay, Devlet Denetleme Kurumu) tarafından yapılır. Merkezi idarenin, idarenin bütünlüğü ilkesi gereğince yerinden yönetim idareleri üzerinde sahip olduğu denetim yetkisine idari vesayet denir.

Sayıştay denetimi, kaynağını anayasadan alan, meslek mensuplarının anayasal ve yasal teminatlara sahip olduğu ve çoğu ülkede yargısal yetkililerle de teşhis edilmiş bulunan bağımsız kuruluşlarca Parlamento adına yürütülen denetimdir.

Bir anayasa kurumu olan Sayıştayın birisi "idari" diğeri "yargısal" olmak üzere iki temel görevi bulunmaktadır.

Sayıştayın yargısal görevi nedeniyle bir "özel idari yargı" kuruluşu, sorunluların hesap ve işlemlerini yargılayarak "beraat" ya da "zımmette" karar verebilmesinden dolayı da "hesap mahkemesi" olarak tanımlamak mümkündür.

Yapılan ön inceleme neticesinde Kurum;

- * İncelenemezlik Kararı,
 - * Gönderme Kararı,
 - * İnceleme ve Araştırma Aşamasına Geçilmesi Kararı,
- şeklinde üç ayrı karar verilebilir.

⇒ İncelenemezlik Kararı

Bu karar, şikayetçiye tebliğ edilir ve tebliğ ile birlikte durmuş olan dava açma süresi kaldığı yerden tekrar işlemeye başlar.

Başka bir ifadeyle yapılan ön inceleme sonucu;

- * Yargı organlarına intikal etmiş uyuşmazlıklar,
- * Süresi içinde yapılmayan başvurular,
- * Belli bir konuyu içermeyen şikayetler,
- * Kurumun görev alanına girmeyen,
- * Menfaat ihtilali içermeyen başvurular,

hakkında kurum tarafından incelenemezlik kararı verilebilir.

⇒ Gönderme Kararı

Kuruma şikayet başvurusunda bulunulması için kural olarak idari başvuru yollarının tüketilmiş olması gerekir. İdari başvuru yolları tüketilmeden yapılan şikayet başvurusu hakkında ilgili idareye gönderme kararı verilir. Gönderme kararı şikayetçiye de tebliğ edilir. Kuruma şikayet tarihi, ilgili idareye başvuru tarihi olarak kabul edilir.

Şikayet başvurusunun kurum tarafından ilgili idareye gönderilmesi üzerine;

- * İdare tarafından şikayetçiye verilecek cevabın tebliği tarihinden,
- * İdare tarafından 60 gün içinde cevap verilmediği takdirde bu sürenin bittiği tarihten,

itibaren 6 ay içinde Kuruma yeniden şikayet başvurusu yapılabilir.

→ Görev ve Yetkileri

Kamu Denetçiliği Kurumu, kamu hizmetlerinin işleyişini bağımsız ve etkin bir şikayet mekanizmasıyla denetlemekte olup başvuruları, insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönünden incelemekle ve araştırmakla görevlidir.

Kamu Denetçiliği Kurumu, idareden her türlü bilgi ve belge isteme yetkisine sahiptir.

Devlet sırrı niteliğindeki bilgi ve belgeleri yerinde inceleyebilir.

→ Şikayet Başvurusu

a) Başvuru Şartları

Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğe göre, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarına karşı, Kanun ve bu Yönetmelikte belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde menfaati ihlal edilen gerçek ve tüzel kişiler kuruma şikayet başvurusunda bulunabilirler.

b) Başvuru Usulü

Başvuru idarenin tutum ve davranışları ile konularda kesin olduğu belirtilen işlemlere karşı, tutum ve davranışın gerçekleştiği veya öğrenildiği tarihten veya işlemin tebliği tarihinden itibaren 6 ay içinde kuruma şikayet başvurusunda bulunulabilir.

Dava açma süresi içinde yapılan şikayet başvurusu, işlemeye başlamış olan dava açma süresini durdurur.

Şikayet başvurusu, kurumun resmi internet sitesinde yayımlanan Gerçek Kişiler İçin Şikayet Başvuru Formu veya Tüzel Kişiler İçin Şikayet Başvuru Formu eksiksiz olarak doldurulması suretiyle yapılır.

→ Şikayetin İncelenmesi

a) Ön İnceleme Yapılması

İnceleme ve araştırmaya geçilmeden önce şikayet başvurusu, ön incelemeye tabi tutulur. Ön incelemede şikayet başvurusunda şikayet konusu işlemin;

- * Kurumun görev alanına girip girmediği,
- * Süresi içinde yapıp yapılmadığı,
- * İdari başvuru yollarının tüketilip tüketilmediği,
- * Menfaat ihlali içerip içermediği,

yönlerinden incelenir.

⇒ İnceleme ve Araştırma Aşamasına Geçilmesi Kararı

a) İnceleme ve Araştırma

Bu aşamada idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışları, insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk ve iyi yönetim ilkeleri yönlerinden Başdenetçi, denetçi veya görevlendirilecek uzman ve uzman yardımcıları tarafından incelenir ve araştırılır.

İnceleme ve araştırma devam ederken kurum tarafları dostane çözüme davet edebilir. Kurum, şikayete konu talebin ilgili idare tarafından yerine getirilmesi halinde dostane çözüm kararı vererek inceleme ve araştırmasını sonlandırır.

⇒ Şikayetin Karara Bağlanması

a) Tavsiye Kararı

Kurum tarafından yapılan inceleme ve araştırma sonucunda şikayetin yerinde olduğu kanaatine varılması halinde tavsiye kararı verilir. Kararda idare hakkında aşağıdaki tavsiyelerden bir veya birkaçına yer verilir:

- * Hatalı davranıldığına kabulü
- * Zararın tazmini
- * İşlem yapılması veya eylemde bulunulması
- * Mevzuat değişikliğinin yapılması
- * Uygulamanın düzeltilmesi
- * Ulaşılmaya gidilmesi
- * Tedbir alınması
- * İşlemin geri alınması, kaldırılması, değiştirilmesi veya düzeltilmesi

b) Ret Kararı

Bu karar, şikayet konusu olan idarenin eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışları, insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk ve iyi yönetim ilkeleri yönlerinden incelendiği ancak bu kriterler yönünden herhangi bir soruna rastlanmadığı anlamına gelir.

c) Karar Verilmesine Yer Olmadığına Dair Karar

İnceleme ve araştırma devam ederken kurum tarafları dostane çözüme davet edebilir.

Bu davet neticesinde başvuru konusu edilen talebin ;

- * İlgili idare tarafından yerine getirilmesi,
 - * Sorunun çözülmesi nedeniyle şikayetten vazgeçilmesi,
 - * Taraflarca başvurunun çözümlendiğinin kuruma bildirilmesi,
- halinde " Davane Çözüm Kararı " verilir.

Vergi Denetiminin Kapsamı / Çeşitleri / Amacı

Vergi denetimi, vergi kanunlarına göre mükelleflere birtakım ödevler yüklemiştir. Bunlar maddi ödev ve şekli ödev olmak üzere ikiye ayrılır. Ayrıca gerek anayasanın 73. maddesi gereği, gerekse diğer bütün maddi vergi kanunları gereği (GV, KV, KDV, ÖTV vb.) hangi durumda hangi mükellefin ne kadar vergi ödeyeceği düzenlenmiştir.

Öyleyse kanunlara göre mükellefin üzerine düşen bazı ödevler vardır. Bu ödevleri mükellefler eksiksiz ve doğru bir şekilde yerine getirip getirmediıklarını tespit etmeye yönelik yapılan denetim faaliyetine vergi denetimi denir.

Vergi denetiminin kapsamına vergi mükellefleri veya vergi sorumluları girer. Bazı mükelleflerin hem maddi hem şekli ödevleri varken bazılarının ise sadece maddi ödevleri vardır.

Anayasanın 73. maddesine göre herkes kamu harcamalarını karşılamak üzere mali gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Bu durumda verginin esas amacı mali amaçtır. Öyleyse vergi denetiminin ilk ve en önemli amacı **mali amaç** için vergilerin doğru bir şekilde ödeyip öde-mediklerini tespit etmektir. Burada anahtar mali güçtür.

1-) Mali Amaç

Ödenmesi gereken verginin doğruluğu araştırılıp tespit edilerek, devletin kayba uğramış olan vergi gelirleri geri kazanılmaktadır.

Sonuç olarak vergi denetimleri yoluyla mevcut vergi potansiyelinin değerlendirilmesi, vergi dışı tutulmuş kaynakların ortaya çıkarılması ve vergilerin gerçeğe uygun şekilde alınması devletin mali bakımından önemli ölçüde rahatlatma özelliği taşımaktadır.

* Vergi denetiminde amaç, ödenmesi gereken verginin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır.

2.) Ekonomik Amaç

Devletin fonksiyonel ve müdahaleci oluşunu sosyal adalet ve ekonomik kalkınmaya yönelik amaçların gerçekleştirilmesine adanmış, devlet gelirlerinin de giderlerine paralel olarak önemli sorumluluğunu getirmiştir.

- Vergi kayıp ve kaçakçı nedeniyle gelirlerin giderleri karşılanamaması ve neticesinde borçlanma ve emisyonu gibi önlemler, vergi oranlarının artırılması veya yeni vergilerin konulması gibi ekonominin değişik kollarında etkilemektedir. Bu durumda vergilemeden beklenen fonksiyonlardan biri de ekonomik kalkınmaya ulaştırılması olup bunun yolu da vergi kanunlarının tam ve doğru olarak uygulanmasından dolayısıyla denetimden geçmektedir.

Vergi kaçakçılığının faaliyetleri halinde neticede neticesinde vergi kaçakçıları, hazine bir durum ortaya çıkarmakta ve ekonomik disiplin bozulmaktadır. Sonuçta vergiyi yasa dışı yollarla elde etmekte ve yasa dışı yollarla elde edilen gelirleri, gerçeğe istinad, muhtelif veya diğer yasal baskıların kullanılarak vergiden kaçınma yolunu seçen, gerçeğe yasa dışı yollarla elde edilmiş gelirlerle karşılaştırarak kendi iradeleriyle vergi kaçınma yoluna giden mükellefler tarafından mağdur durumda olduklarını düşünerek kendilerine haksızlık yapıldığını düşünmektedirler.

Bu durumda vergi denetiminin ekonomik amaçlarından biri kayıtlı olma ekonomisi ile mücadele etmektir.

3.) Sosyal Amaç

Sosyal devlet anlayışının bir sonucu olarak sosyal refah, sosyal adalet ve adil gelir dağılımının sağlanması vergi denetiminin sosyal amaçlarıdır.

Vergilerin gelir dağılımını düzenleyici fonksiyonu, gelir, tüketim veya sermaye bakımından ödeme gücü yüksek olanlardan daha fazla vergi alınması ve devlet tarafından elde edilen bu fonların oluşturma suretleriyle belirli kimselerin refahını artırma, onların kullanımını suretleriyle gerçekleştirilmekte olan sosyal vergilerin gelir dağılımı üzerinde meydana getirmesi bakımından bu önemli etkiyi, vergi kaçakçılığı, yasadışı gelir dağılımında ortaya çıkarmaktadır.

Ettin bir vergi denetimi vergi kayıp ve kaçakları önleyerek her bir mal gücüne göre ve nevarsa uygun vergi ödemesini sağlayarak vergi için vergileme ile hedeflenen amacın gerçekleştirilmesini sağlayacaktır.

Bir ekonomide sağlıklı ve adil vergi toplanamı önemli ölçüde vergi denetiminin etkinliğine bağlıdır.

4-) Hukukî Amaç: Vergi denetiminin temel amaçlarından biri de vergi konularının uygulanmasını sağlamak ve böylece vergilemeye ilişkin kanun düzenini iyileştirmek.

Vergi denetiminin hukukî amacı, amaçların 73 maddesinde belirtilen hükümlere uygun olarak vergi, rasım, harç gibi mali yükümlülüklerin konulması, değiştirilmesi ve kaldırılmasının kanunla yapılmasının ve toplanmasının kanunlarda belirtilen usul ve esaslara göre yapılmasının sağlanmasıdır.

Vergileme fonksiyonlarının dışında, vergi denetiminin beklenen bir diğer etkisi hukukî niteliklidir. Özellikle devlet yükümlülüğü haline getirdiği vergi konularının uygulanmasını sağlamak zorundadır. Bu devletin saygınlığını ve gücünü gösteren diğer tarafların hukuk devleti olmanın bir sonucu, konularının vatanlıkların üzerinde eşit şekilde uygulanmasını sağlamaktır.

Vergilemede yataklı adalet, eşit durumdaki mükelleflerin eşit, diğer adalet ise vergi ödeme gücü fazla olan mükelleflerin daha fazla vergi ödemesini gerektirir. Bilece veya bilmece olarak vergi, kayıp ve kaçırma yoluyla mükelleflerin vergi vermekten kaçınmalarını önlemek için eşit durumda olanlara nazaran daha az vergi vermek suretiyle vergi adaletinin gerçekleştirilmesi için devletler hedefleri bütçeye ait üst edebildikleri, bu bütçe etkilerinin önlenmesi ve giderilmesi de vergi denetimleri ile sağlanmaktadır.

5-) Siyasî Amaç:

Her ne kadar vergi kanunları, haksız edildikleri için hukukî bir işlem gibi görüne de netice itibarıyla parlamentonun siyasî formları için siyasî bir dayanak oluşturur. Bu nedenle de vergi kanunları vergi kanunları - iktisadî vergileme olayının düzeni teşkil eder.

Vergilemenin mali amaçları, yataklı mali olmayan amaçları da bulunmaktadır. Mali amaç, vergilerle bütçe finansmanını sağlamaktır. Bütçe ve hükümetin bir yataklı araçtır. Bütçesiz hükümetin siyasî planlarının gerçekleştirilmesi mümkün değildir. Bu yönüyle dışa bakan vergilemenin siyasî yönü, yataklı amaçlarıdır.

Vergilemenin mali olmayan amaçları da dışa bakan vergilemenin hükümetin elinde olduğu bir araç olduğu görülmektedir.

Örneğin, hükümet vergi politikası vasıtasıyla, kimi grup yataklı sektörleri desteklemek kimi grup yataklı sektörleri baskı altına alarak ekonomik faaliyet alanı dışına itmesine gücüne sahiptir.

Sour olarak hukuket vergileme aracılığıyla bir taraftan temel haklara diğer taraftan ekonominde müdahale edebilir.

VERGİ DENETİMİNİN FONKSİYONLARI

1-) Arayıcı Fonksiyonu

Vergi denetiminin arayıcı ve bulucu diğer bir ifadeyle "dedektif" işlevi, yasa ve yönetmeliklerin uygulanması ile bu işlemlerin ilgili olarak defter ve defterlerde yapılan hatalar ve kusurların araştırılması, ortaya çıkartılması ve düzeltilmesinin hedef alınmaktadır.

2-) Öleyici (Ölçme) Fonksiyonu

Mükelleflerin defter, kayıt ve belgelerinde bulunması muhtemel hatalar, hile veya vergi kanunları yönünden, işin tesisi sebebiyle işlemlerin haksız olarak bulunmuş mükellefler tarafından düzeltilmesi ve buna göre davranılmasını ifade eder.

3-) Eğitici Fonksiyonu

Vergi denetimleri sonucunda bir yandan mükellefler tarafından ödemesi gereken vergilerin yasalara uygunluğu araştırılırken, diğer yandan mükelleflere bu konuda eğitim de verilmektedir. Denetimler sonucunda, eğer hatalar veya yanlış bir uygulama varsa bunun doğru olan mükelleflere anlatılarak, denetimin etkisiyle geniş bir yara diğer mükelleflere de örnek teşkil etmesinin etkisiyle geniş bir kitle üzerinde eğitici bir fonksiyon yerine geçmektedir.

VERGİ DENETİMİNİN ÖZELLİKLERİ

1-) Tarafsızlık

Vergi denetimi her şeyden önce tarafsız olmalıdır. Herbir sosyal veya siyasal etkiye maruz bırakılmadan yapılması gerekmektedir. Vergi inceleme elemanının gözetiminde diğer mükellefler aynı titizlik ve bakan ile denetlemeli konular çerçevesinde yapılması gerekenler bütün mükelleflere aynı ölçüde uygulanmalıdır.

2-) VUK'a göre değerlendirme hataları

- * Mükellefin pozisyonunda hata
- * Mükellefin defterinde hata
- * Mükellefin defterinde hata
- * Vergi denetimi ve muafiyet denetimi hata

2-) Yaptırımıcı Nitelik

Denetimlerin sonucunda denetim elemanlarının yazdıkları raporlara dayanarak mükelleflere birtakım yaptırımlar uygulanır. Nitelik, yapılan incelemeler sonucu ziyada uğratıldığı sonucuna varılan vergi aslının, durumuna göre ceza uygulanmak suretiyle tahsili mümkündür.

3-) Hesap Denetimi

İşletmelerin mali tablolarının ülkenin hukukî ve mali mevzuatı da dikkate alınarak genel kabul görmüş muhasebe ilkelerine göre hazırlanıp hazırlanmadığının saptanmasına yönelik inceleme ve rapora bağlama işlemine denir.

İktisadi, teknik ve ticari icaplara uymayan ve olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.

4-) Hukukî Olma Özelliği

Kanuni bir yetkiye dayanılarak ve yine kanunlarla belli edilen usul ve esaslar çerçevesinde yürütülen, mali ve cezai sonuçlar doğuran vergi denetimlerinin birinci özelliğinin hukukîliği olduğu açıktır.

Bu suretle yükümlülerin, ödeme gücüne göre vergi vermeleri sağlanırken, işlerinin de adil ve yansız bir biçimde yürütülmesi temin edilmiş olacaktır.

5-) Dış Denetim Olma Özelliği

Vergi incelemesi dışı denetim olma özelliği bakımından; kamu denetimi olarak vergi inceleme yetkisine haiz vergi müfettişleri ve yardımcıları ile diğer incelemeye yetkililer tarafından çeşitli yöntemler kullanılarak işletmelerin hesaplarının denetlenmesi olarak tanımlanabilir.

VERGİ DENETİMİNİN TÜRLERİ

→ İçerik ve Nedenlerine Göre Denetim Türleri

1-) Olağan Denetim

Belli bir plan ve program dahilinde yapılan denetimlerdir. Bu tür denetimlerde denetim gruplarının yıllık plan ve programlarında yapılması öngörülen denetimler gerçekleştirilir.

günde 8 saat
kesintisi neden
aunarak istih

Üretim giderle
m görme

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

Üretim giderleri
m görmekte

2-) Ölçanüstü Denetim
Belirli bir plan ve program altında olmayıp genellikle haber ih. gibi durumlar istisnası olduğu zaman yapılan denetimdir. Ölçanüstü denetim belirli bir nedelle yapılan denetimdir.

→ Verginin Tutarına Göre Denetim

1-) Genel Vergi Denetimi

Ölçan denetim ile aynı denetimdir. İşletmenin bir hesap denetimindeki tüm hesap ve işlemlerin denetlendiği özel bir konu için yapılmayan denetimin türüdür.

2-) Özel Denetim

Belirli bir vergilendirme dönemiyle alakalı olarak belirli bir konunun veya olayın araştırıldığı denetimin türüdür. Bu denetim kurumların tam-sınırli denetimin aynısını yapıldığında sınırı denetim olarak çıkar.

→ Denetlenen ve Denetleyen İlişkileri Bakımından

1-) İç Denetim

İşletmeye bağlı ve işletmenin ücretli personeli (iş adetçiler) tarafından yapılan denetimdir. İşletmelerin muhasebe sisteminin düzenli ve le denetçiler esas itibarıyla muhasebe sisteminin araştırılarak standartlarına uygun olarak çalışıp çalışmadığını araştırır.

2-) Dış Denetim

İşletmelerin hesaplarının kendi işlemleri veya kamu otoritesinin işlemleri doğrultusunda dışardan sağlanan bir denetçi tarafından denetlemesi faaliyetidir.

* Vergi denetimi esas itibarıyla bir dış denetimdir.

→ Hukuki Bakımdan

1-) Yerelama

Yükümlülük veya yetkimsizlikle ilgili vergi idaresinin bilgi dışında kalan maddi olayları kayıtları ve kanunları araştırmak ve tespit etmek amacıyla vergi idaresi tarafından yapılan kontrol niteliğinde genel bir denetim faaliyetidir.

20. Yoklamaya Yeterli Olanlar

- * Vergi dairesi müdürleri
- * Yoklama memurları
- * Vergi incelemeine yetkili olanlar
- * Yetkili makamlar tarafından yoklama işi ile görevlendirilenler
- * Gelir uzmanları

21. Yoklamada Sürecin İşleyişi

Nezinde yoklama yapılacak yükümlüye, yoklamaya yetkili olanlar tarafından hüviyet ibrası, yapının suretiyle ve önceden haber vermek suretiyle başlanır.

Yoklamada tespit edilen hususların, yoklama fişine geçirilmesi ve bir örneğinin de nezinde yoklama yapılan varlıkların kaydıyla her zaman yoklama yapılabilir.

Yoklama neticeleri tutanak mahiyetinde olan "yoklama fişine" girer.

Bu fişer yoklama yerinde iki nüsha tutan olarak tutulmuş bulur. Nüsha nezinde yoklama yapılan veya yetkili birisine imza ettirilir; bu durumda vergi imzadan çekimlerde kayıpları fişe yazılır ve yoklama fişi polis, zabıta, muhtar ve diğer meclis üyelerinden birine imza edilir.

22. Elektronik Yoklama

E - yoklama, vergi mükelleflerine ilişkin mükellefiyete ilgili konular, kayıtları ve maddi olayları araştırmak ve tespit etmek için gerçekleştirilen yoklama işlemlerinin elektronik ortamda yapılması, yoklama sonuçlarının elektronik ortamda kaydedilmesi ve mükellefler elektronik ortamda bildirimlerini içeren faaliyetleri tümünü kapsayan bir süreçtir.

Elektronik yoklama sistemi (EYS), yoklama işlemlerine ilişkin süreçleri mobil cihazlar (tablet vs.) aracılığıyla elektronik ortamda yürütmeyi, yoklama faaliyetinde ulastırın delil hareketleri, verilerin (resim, kasetler vs.) dijital ortamlarda erişimini, bu kayıtların ilgilisine ve GİB. Şişli İken Müktesime elektronik ortamda aktarımını sağlayan bir sistemdir.

Eğilim, yoluna talebi, talebin ilgili menura bildirimi, - yoluna first alıştırma, yoluna faaliyetinin kayıt altına alınması, onaylanması ve ilgili işlemlerin istemleri elektronik ortamda gerçekleştirilmiştir.

→ INC ELEM E

Değerlerin ve döndürme gereken verilerin doğruluğunu sağlamak amacıyla geliştirilmiş defter kayıtları, belgeler ve envanter listelerinde derinlemesine yapılan araştırmalar.

Vergi incidentesi, uqumis oton itemleni santrach dzerfendrimesi sure-
stige, gerceteshilidiginden, bu isleme neyyayon du dailmektedir.

Verdientne adunada "verovni" detskian otay "son detece dnenihel".
Verp' mechenes, Nien Usharnen bell' bir sure geshikhon sono, dinceos
goplinus idemler notkunda goplin: Genelikle 2-3 gyl dince: otaylan ince
tari.

[illegible]

Yerçi, inelmesi yapon yerçi mülkettin giren, idemesi greden ve
 taburri dogru darak teyit emektir
 Yerçi mülkettin, Hazinesi, yaklaşımdan usak bir anlayışla idemesi
 greden vergin teyitine giren, salınamın gredelerinin

ad Vergi. In celum esin' amari

[illegible]

gacemehin

Ganılıs bejannı soqlaması temel anıq olğundan, vergi mikelleflerinin husuk dayı haketellerinin ceaholunıbağın bilmesi, vergi karamına göre kuar sürelerini anımlı olıude etkenetkadir.

Vergi kayı ve kayıtlarını sağlamak, kayıt dışı ekonomiyi ekonomiyi koruyarak arttırmak, vergi gelirlerini arttırmak etkin denetim ile sağlanabilir.

• Vergi İncelemesinin Kapsamı

Vergi incelemesinin amaçları, doğrudan doğruya bütçenin güllük olmasıdır. Çünkü bütçe olmadan gelir tahsil edilemez ve her yıl verilen bütçeler için de tahmin edilen bütçenin tahmini miktarların gerçekleştirilmesi açısından önemlidir.

İncelemelerde vergi incelemesi, revizyon konakları için Öte yandan vergi incelemesinin bazı bilgi, hissesi ve faaliyetleri, gerekli olan bir denetim olması, onu diğer ve hesap incelemesi ile önemli olan

İncelemeler, mükellefler açısından belli bir tutan asan maddeler, ara- sında seçin yapmak, bütçeler, ve ve is grupları arasında dalgıç bir de- yilen yapmak, denetleme yöntemi basırmak, bilgisiyle aracılığıyla ya da istihbaratları, gelir seçin yapmak ve nihayetinde denetimlerin tamamını yapmak mümkün olacaktır. Arasında.

Vergi incelemesinde yeniden yapılandırma şeklinde incelemeye alınacak mükelleflerin seçininde, risk analizi sisteminde gerçekleştirilir. Risk analizi, denetimde riskli bulunanlara, diğer veya şikayet alın- ması halinde daha mükellefler incelemeye alınabilir.

• Vergi İncelemesi ve Denetim Kavramları

1- Vergi İncelemesi ve Yönelim

Yönelim, en önemli işlevi, yükümlülük kayıtlarının doğruluğunu, yüküm- lülüklerin tesisi, sağlanması sonucu, potansiyel vergi yükümlülerinin, vergi yükümlülüğüne ilişkin olarak, bunların sonucunda, vergi incele- meleri de, yabancısı yükümlülük kayıtlarının üzerinde yoğunlaşması olacaktır.

Vergi incelemesinin işlevleri, ise, araştırma, bulma, değerlendirme, tetkik, ofisy, ağıttından, yönlendirme, kayıtların çok geniş bir kapsamı olduğu belir- dir.

Yuklamo islemi sonucunda, eger yuktemlilik kagidi yataca yuktemlilik testi calisi yuktemlilik kagidi verildi, bilgilere eldike; buya gore, gerektire tutulur konusuna veyo kagidi inceleme b-merine secildi, veyo daireme yuklamo.

İşgörenlerin işe vergi hukukunu bakımından ilişkin vergi ile sen vergi ve ceza for hyattı, gıcıkne faizi, tannat istene gıdın.

Vəgi incəməməsi yetkililər, qını zamanında yekəlamaya da yetkililərlər.
 *İkiç yekəlamaya yetkililərlər, yekəlamaya məmurları və yekəlamaya yetkililərlər
 *Vəgi dərəcəsi, vəgi incəməməsi yekəlamaya yetkililərlər, yekəlamaya yetkililərlər.
 *Vəgi dərəcəsi, vəgi incəməməsi yekəlamaya yetkililərlər, yekəlamaya yetkililərlər.

2.) Vergi incelemeşi ve Beyanname Revizyonu

Bayanname revizyonu yüklenimlerinde incelemeye sevk edilme psikolojik olarak uygun değil, ancak incelemece kadar kapsamlı olmayıp, yetki belirlenim usulü ve sevk belgilerinin yetersizliği, yetkileri uygun olup olmadığı ve bayannamelede model vergi hukuklu bakımından farklı (vergî korası) olup olmadığının tespitine yarılmıştır.

Beşname revizyon, beşname ve ellerin incelenerek, etnik beşan olup olmadığının tespit edilmesine yönelik bir araştırma olarak değerlendirilen bağimsiz olarak yapılabilmektedir.

Bejannome revizyonu gopodilmek için vergi maddelerine getirdiği sonradan gerdimez.

3-1) Vergi incelemeşi ve Uygun ve Uygun Değilim

Vergi incelemesinde, sonradan önceki işlen ve akıyara yönelik bir dernekle, beşarların gerçeğe uygun vermesi için, yökimlikler denetinde çalışır, etti sağlanmadan; yığın-yığın vergi denetimlerinde önce, akıyara kapandıktan bu etkiyi sağlanabilir.

Yaygın ve uygun vergi denetimini genellikle belirli sektörler üzerinde ve/veya zamanlarda uygulamakta ve bu tip denetimler birinci sektörlerin ve/veya zamanların yakalanması, yanlış olarak da vergi incelemesine birinci olarak ulaşılması için yapılmaktadır.

Yığın ve yığın vergi denetimi, vergi sücu dışı olarak fillerin amodo
teşviş edilmevi ve cezanin keşilmevi esasına dayanan maddi bir denetim
şeklidir.

* Karşıt İnceleme : Yapılmakta olan bir vergi incelemesi için veri ve delil toplamaya öncülük eden, incelemekte olan mükellefle ilgili nedensiy- le başka bir mükellef nezdinde bastırılan inceleme anlamına gelir.

Bu incelemeden sağlanan bilgilerle oluşan ihbarı ya da aramalı ince- lemeye alınmış işletmenin kayıtlarının doğruluğunu araştırmak amacıyla al- dığı gibi, işletme kayıtlarından hareketle vergi yasalarına aykırılık kar- şında karşıt inceleme muhtemel kişiyi belirlemek de mümkündür.

4-) Vergi İncelemesi ve İç Denetim

İç denetimde elverişli hususlar vergi soruşturması konularını kapsar, memurlar üzerinde bir yapıtım sâikonusudur. Vergi İncelemesinde iç, vergi yükümlülerine yapıtım sâikonusudur.

İlkinde yapıtım vergi denetiminde, soruşturma, bilene ve bilene iş-leyeler, gerek direkt, gerekse yükümlüler üzerine yapıtım sâikonusudur. Denetimde, genelde bu şekilde yapıtım sâikonusudur.

Diğerinde iç denetim yükümlüler üzerinde direkt olarak soruşturma, bilene ve bilene yapıtım sâikonusudur. İncelemesiyeler üzerinde ise bilene işlev, denetimi bir etki olarak yapıtım sâikonusudur.

İç denetimin rakesnel sonuçları da, olmasına rağmen, asıl sonuçları, yapıtım rakesnel işlevleri bakımından yapıtım sâikonusudur. Vergi İncelemesinde iç, sonuçları tamamen rakesnel olarak ortaya çıkmaktadır.

5-) Vergi İncelemesi ve Mali Polis Denetimi

Türkiye, de mali polisin, her türlü gümrük, dâve, uyuşturucu madde, koruyucu, ticari ve banka denetimleri, her nevi çek, bono, ticari senet ve sertifikaların, ilgili işlevler, mali ve ticari konulara göre diğer sonuçları ile yapıtım sâikonusudur. Maliye Bakanlığına, polise tanınmış yetkileri kullanılmadıkça, etkili olmaktadır.

Vergi İncelemesinde, ayrıntılı, kapsamlı, kapsamlı, mali İnceleme ile, tutucu sonuçları elde etmek mümkünken, mali polise böyle sonuçları elde etmek ve diğer beşer üzerinde İnceleme yapıtım sâikonusudur, değildir.

6-) Vergi İncelemesi ve Muhasebe Denetimi

Vergi İncelemesi ile muhasebe denetimi iç içe girer. İç denetim, işletme, denetimlerin üzerinde gerçekleştirildiği mali tabloların ve muhasebe-lerin de belli usul ve esaslara uyularak yapılması ve sisteminin olması, ge-nerel olarak tabiri denetim ne kadar daire yapıtım sâikonusudur. Denetimde, denetim yapıtım sâikonusudur, belirsizlik ve koruyucu gerçekleştirilen de-nerilerin konularını kapsar.

3-) İncelemenin Akışı Bakımından

* Genişçe Doğru İnceleme: Genelde sorun tablolarından yola çıkılarak ilgili bulunan kayıtlar genişçe incelenir. İncelemeden sonra burada tespit edilen, eğer bunlar da yeterli gelmiyorsa inceleminin belgeler üzerinden bir inceleme yapılır.

* İleriye Doğru İnceleme: Mükellefin hesap ve işlemleri ilk veri olan belgelerden yola çıkılarak sorun aşamasına doğru inceleminin sekinde kontrol edilir. Buradaki belge kontrolüne, uygun ve uygun değil denetimleri, yaklaşımlar kayıtların kontrolüne göre yapılır. Bir diğer örnek olarak gösterilebilir.

İleriye doğru yapılan inceleme, en sık kullanılmaktadır.

4-) Yıkıcı İnceleme Sayısı Bakımından

* Toplu İnceleme: Belli sektör veya işletiminde faaliyet gösteren işletme ve yükümlülerin topluca incelenmesi olup, bunlar arasında bir diley ve doğru işlemlerin altında alınmasına göre doğru kayıtlar incelemleri veya diğer kayıtlar incelemleri olarak iki şekilde yürütülmektedir.

* Müşerret İnceleme: Belli kişiler belirlenmesi suretiyle bazı mükelleflerin hesapları incelenmektedir. Bu tür incelemlere potansiyel mükellefler incelemleri ya da diğer kayıtlar olarak yapılan incelemler denir.

5-) İncelemenin Kaynağı Bakımından

* Normal İnceleme: Herhangi bir ihbar olmaksızın, önceden belirlenmiş ilke ve kriterlere göre seçilen bir beyanname veya mükelleflerin inceleme yapılır.

* İhbarlı İnceleme: Uygunluk, genellikle kamu organları ve özel şahıslar tarafından yapılan ihbarlardır. Ancak vergi yükümlüleri, yapılan ihbarların neşrinin incelemleri sürdürülmesi değildir. İncelemeye, şirket ceditmeden önce bir takım araştırmalar yapılmaktadır.

Muhasebe düzeyini ile vergi incelemesi kullanılan teknikler ve ulaşılan istenen sonuçlar açısından önemli farklılıklar tasunmaktadır.

* Vergi İncelemesinin Türleri

1-) İncelemenin Kapsamı Bakımından

* **Tam inceleme** : Bir vergi mükellefinin tabii olduğu bir vergi türüne ilişkin, vergilendirme dönemi (en fazla 1 yıl) boyunca tüm faaliyet, iş, işlem, kazanç ve kayıpları kapsayan ve bunların yasalara uygunluğunun araştırılmasına yönelik tüm inceleme safhaları kapsayan, mükellefin maddi unsurlarının tümünün incelenerek edilmesi gereken verginin doğruluğunu saptamasını amaçlayan incelemedir.

* **İsmi inceleme** : Bir vergilendirme döneminde (konunun öngörülen max. süre 6 ay), bir vergi türüne ilişkin olarak maddi unsurlardan sadece belli bir kısma ilişkin ve belli bir konu ile sınırlı olarak yapılan incelemelerdir.

→ Tam ve ismi inceleme için en fazla 6 aya kadar et süre verilebilir.

Sakate belge kullanma incelemeleri, KDV - ÖTV iade incelemeleri ya da potansiyel mükellef incelemeleri ismi incelemeye örnek olarak verilebilir.

* **Kısa inceleme** : Bir vergilendirme döneminde vergi mükellefinin tabii olduğu bir vergi türüne ilişkin, vergi matrahını oluşturan unsurlardan bir veya birkaçını incelemesi şeklinde tanımlanabilir.

Örneğin, ticari ve zirai kazançları bulunan bir gelir vergisi mükellefinin bir vergilendirme döneminde sadece ticari faaliyetinin incelenmesi.

2-) İncelemenin Sürekliliği Bakımından

* **Süreklî inceleme** : İncelemeye alınan kuruluştan belirli bir dönem esas alınarak birkaç yıl aralıklarla incelenecek şekilde ve her inceleme bir önceki incelemeden bir yıl türimden başlayacak şekilde süreklî olarak incelenmesidir.

* **Devresel inceleme** : Zamanasını süresi (5 yıl) içinde mükelleflerin en az bir kez incelenmesi amacı güdülmektedir.