



**SİRKÜLER SAYI: 2023/095**

**31.03.2023**

## **YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLER TARAFINDAN MÜCBİR SEBEP İLAN EDİLEN DEPREM BÖLGESİNDEKİ MÜKELLEFLER NEZDİNDE DÜZENLENECEK KARŞIT İNCELEME TUTANAKLARINA İLİŞKİN ESASLARI DÜZENLEYEN TEBLİĞ YAYIMLANMIŞTIR**

30.03.2023 tarih ve 32148 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 47 sıra no.lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği (kısaca “tebliğ”) ile ülkemizde 06.02.2023 tarihinde meydana gelen depremler nedeniyle mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan mükelleflere ilişkin yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek tasdik raporlarında karşıt inceleme tutanağının aranıp aranmayacağına ilişkin usul ve esaslar düzenlenmiştir.

Tebliğin 3. maddesinin 1. fıkrasında, YMM tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen yerlerdeki mükellefler nezdinde yapılacak karşıt incelemelerde, söz konusu mükelleflerin defter ve belgelerinin zayi olduğuna ilişkin **zayi belgesinin bulunması halinde**, zayi olan defter ve belgelerin ait olduğu dönemlere ilişkin **karşıt inceleme tutanağı aranmayacağı** açıklanmıştır. Nezdinde karşıt inceleme yapılacak mükellefin mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunmasına rağmen zayi belgesine sahip olmaması halinde ise bu mükelleflerden yapılan alımlara ilişkin karşıt inceleme tutanağı tanzim edilmesi yükümlülüğü devam etmektedir.

Bilindiği üzere, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu genel tebliğlerinde yer alan esaslara göre, KDV iadesi tasdik işlemlerinde indirilecek KDV'nin %80 veya daha fazlasına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt incelemelerin yapılması zorunludur. Tebliğin 3. maddesinin 2. fıkrasıyla yapılan düzenleme uyarınca, KDV iadelerine ilişkin karşıt incelemelerde, %80'lik karşıt inceleme oranının hesaplanmasında, **öncelikle mücbir sebep ilan edilen yerler dışında faaliyet gösteren mükellefler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükelleflerden** alınan mal ve hizmetlere ilişkin karşıt incelemelerin dikkate alınması gerekmektedir. Ancak bu son iki kategorideki mükelleften alınan mal ve hizmetlere ilişkin belgeler kapsamında %80 oranına ulaşamadığı takdirde, mücbir sebep ilan edilen yerlerde yer alan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olup, zayi belgesi mükelleflere ait defter ve belgelerde belirtilen tutarlar da **karşıt inceleme tutanağı bulunmaksızın** bu oranın hesabında dikkate alınabilecektir.

Örneğin, KDV iadesi talep eden bir İzmir mükellefinin, Ankara'da bulunan bir mükellef ile Antakya'da bulunan zayi belgesine sahip olmayan bir mükelleften yapmış olduğu alımların KDV iadesine ilişkin toplam alımlar içerisindeki payının %70'te kalması ve diğer alışlarının mücbir sebep hali ilan edilen Kahramanmaraş ilindeki bir mükelleften olması halinde, 10 puanlık eksiklik Kahramanmaraş'ta bulunan mükellef nezdinde yapılacak karşıt incelemeye konu tutarlardan tamamlanabilecektir.

Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenecek tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve defter ve belgesi zayi olan mükellefler nezdinde yapılamayan ancak karşıt inceleme hesabında dikkate alınan belgelerin doğruluğuna ilişkin açıklamalara ve diğer kanıtlayıcı belgelere (nakliye, ödeme, irsaliye ve benzeri) yer verilecektir.

Sirkülerimiz ekinde bulunan tebliğde, söz konusu düzenlemelere ilişkin uygulama örneklerine yer verilmiştir.

Saygılarımızla,

**DENGE İSTANBUL YEMİNLİ  
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**EK**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği  
(Sıra No. 47)

(\*) Sirkülerlerimizde yer verilen açıklamalar sadece bilgilendirme amaçlıdır. Tereddüt edilen hususlarda kesin işlem tesis etmeden önce konusunda uzman bir danışmandan görüş ve destek alınması tavsiyemiz olup; sadece sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilerek yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan müşavirliğimiz sorumlu olmayacaktır.

(\*\*) Sirkülerlerimiz hakkında görüş, eleştiri ve sorularınız için aşağıda bilgileri yer alan uzmanlarımıza yazabilirsiniz.

**Erkan YETKİNER**

**YMM**

**Mazars Denge, Ortak**

**[eyetkiner@mazarsdenge.com.tr](mailto:eyetkiner@mazarsdenge.com.tr)**

**Tufan SEVİM**

**YMM**

**Mazars Denge, Ortak**

**[tsevim@mazarsdenge.com.tr](mailto:tsevim@mazarsdenge.com.tr)**

## TEBLİĞ

Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:

**SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK KANUNU  
GENEL TEBLİĞİ  
(SIRA NO: 47)**

**Amaç ve kapsam**

**MADDE 1-** (1) Bu Tebliğın amacı ÷lkemizde meydana gelen depremler nedeniyle m÷cbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan m÷kelleflere ilişkin yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek tasdik raporlarında karşıt inceleme tutanağının aranıp aranmayacağına ilişkin usul ve esasların belirlenmesidir.

**Yasal düzenlemeler**

**MADDE 2-** (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun m÷kerrer 227 nci maddesinde;

“Maliye Bakanlığı:

...

2. Vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını Maliye Bakanlığınca belirlenen şartlara uygun olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya,

3. Vergi kanunları kapsamındaki yeminli mali müşavirlik tasdik işlemlerini elektronik ortamda gerçekleştirmeye ve tasdike konu işlemleri m÷kellef grupları, faaliyet ve tasdik konuları itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye ve uygulamaya, Bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

hükümü ile,

1/6/1989 tarihli ve 3568 sayılı Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12 nci maddesinin ikinci fıkrasında;

“Yeminli malî müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esaslar; gerçek ve tüzelkişilerin m÷kellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırımın miktarları ve neveleri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmeliklerle belirlenir.”

hükümü yer almakta olup bu hükümün verdiği yetkiye dayanılarak hazırlanan 2/1/1990 tarihli ve 20390 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğın 7 nci maddesinin son fıkrasında;

“Tasdik işlemi yapılırken aranacak asgari bilgi, şekil şartları ile tasdike ilişkin diğer usul ve esaslar Bakanlıkça çıkartılacak tebliğlerle belirlenir. Yukarıda belirtilen konuların ve belgelerin tasdikine ilişkin olarak Bakanlıkça tebliğ çıkartılmadıkça, yeminli mali müşavirler bu konu ve belgelerle ilgili olarak tasdik işlemi yapamazlar.”

düzenlemesine yer verilmiştir.

**Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporlarında m÷cbir sebep ilan edilen deprem bölgesindeki m÷kellefler bakımından karşıt inceleme tutanağına ilişkin esaslar**

**MADDE 3-** (1) Yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek tasdik raporlarında, m÷cbir sebep ilan edilen yerlerdeki m÷kellefler nezdinde yapılacak karşıt incelemelerde, söz konusu m÷kelleflerin defter ve belgelerinin zayi olduğuna ilişkin zayi belgesinin bulunması halinde, zayi olan defter ve belgelerin ait olduğü dönemlere ilişkin karşıt inceleme tutanağı aranmayacaktır.

**Örnek-1:** Ankara’da faaliyette bulunan (A) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (11/1-a) maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Temmuz dönemine ait 500.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgeleri;

1-Adana ilinde bulunan ve zayi belgesi olmayan m÷kellef,

2-Şanlıurfa ilinde bulunan ve zayi belgesi bulunan m÷kellef,

3-M÷cbir sebep ilan edilen yerler arasında yer almayan Aksaray ilinde bulunan m÷kellefe aittir.

Buna göre, bu iade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Adana ve Aksaray illerinde bulunan m÷kelleflerden alınan mal teslimlerine ilişkin karşıt inceleme tutanağı aranırken, Şanlıurfa ilinde bulunan m÷kelleften yapılan alımlar için karşıt inceleme tutanağı aranmayacaktır.

(2) Katma Değer Vergisi iadelerinde yapılacak karşıt incelemelerde, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar çerçevesinde %80 oranının hesaplanmasında

öncelikle mücbir sebep ilan edilen yerler dışında faaliyet gösteren mükellefler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükelleflerden alınan mal ve hizmetlere ilişkin karşıt incelemelerin dikkate alınması gerekmektedir.

(3) Mücbir sebep ilan edilen yerler dışında faaliyet gösteren mükellefler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükelleflerden alınan mal ve hizmetlere ilişkin belgeler kapsamında %80 oranına ulaşamadığı takdirde, mücbir sebep ilan edilen yerlerde yer alan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olan mükelleflere ait defter ve belgelerde belirtilen tutarlar da karşıt inceleme tutanağı bulunmaksızın bu oranın hesabında dikkate alınabilecektir.

**Örnek-2:** İstanbul'da faaliyette bulunan (B) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (11/1-a) maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Ağustos dönemine ait 2.000.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan KDV tutarları;

1-Antalya:1.000.000-TL, (Mücbir sebep ilan edilen yerler arasında bulunmamaktadır.)

2-Gaziantep: 400.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi yoktur.)

3-Kahramanmaraş: 600.000-TL'dir. (Mükellefin zayi belgesi vardır.)

Buna göre, bu iade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar çerçevesinde %80 oranının hesaplanmasında öncelikle mücbir sebep ilan edilmeyen yerler ile mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve kanuni defter ve belgeleri zayi olmayan mükellefler dikkate alınacağından, öncelikle Antalya ve Gaziantep illerindeki mükellefleri olacaktır. Bu illerde yer alan ve karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan tutarlar toplam 1.400.000-TL olup bu tutarlar için karşıt inceleme yapılacaktır. Söz konusu tutara ilişkin oran %70 olması nedeniyle %80 oranını karşılamadığından geriye kalan %10'luk kısım Kahramanmaraş ilinde bulunan mükelleften alınan mal teslimlerine ilişkin belgelerde belirtilen 600.000-TL'lik tutardan karşılanacak ve ilgili vergi dairesince 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

**Örnek-3:** İzmir'de faaliyette bulunan (C) şirketinin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun (11/1-a) maddesi kapsamında ihracat teslimlerine ilişkin 2022/Eylül dönemine ait 1.750.000-TL KDV iadesi talebi bulunmaktadır. Bu şirketin KDV iade talebine ilişkin karşıt incelemeye konu olan belgelerde yer alan KDV tutarları;

1-Diyarbakır: 550.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi yoktur.)

2-Adıyaman: 400.000-TL, (Mükellefin zayi belgesi vardır.)

3-Ankara: 800.000-TL'dir. (Mücbir sebep ilan edilen yerler arasında bulunmamaktadır.)

Söz konusu tutarların 1.000.000-TL'lik kısmı Diyarbakır ve Ankara illerinde bulunan farklı mükelleflerden alınan ve karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan (KDV hariç tutarı 65.000 TL'nin altında olan) mal teslimlerinden kaynaklanmaktadır.

İade talebine ilişkin düzenlenecek YMM Tasdik Raporunda, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde yer alan hükümler çerçevesinde indirilecek KDV'nin üçte biri veya daha fazlasının karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal veya hizmet alımlarından kaynaklandığı hallerde karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan mal ve hizmet alımları ile ilgili indirilecek KDV'nin yarısına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşıt inceleme yapılması yeterli olacaktır.

Buna göre, indirilecek KDV'nin üçte birinden fazlası karşıt inceleme zorunluluğu sınırı altında (KDV hariç 65.000-TL) olan alımlardan kaynaklandığından, sınırın altında kalan 1.000.000-TL'lik KDV'ye ilişkin alımların yarısı olan 500.000-TL'lik KDV'ye yönelik alımlara karşıt inceleme yapılmalıdır. Diyarbakır ve Ankara için karşıt inceleme yapılması gerekli geriye kalan KDV tutarı 350.000-TL'de eklendiğinde karşıt inceleme yapılacak toplam tutar 850.000-TL, oran olarak %48 olacak ve %80'in altında kalacaktır. Bu tutara, kanuni defter ve belgeleri zayi olan Adıyaman mükellefine ait 400.000-TL'lik KDV'ye ilişkin belgeler eklendiğinde ise toplam tutar 1.250.000-TL, oran %71 olacak ve bu oranda %80'in altında kalacaktır. Bu durumda söz konusu oranın sağlanıp sağlanmadığı dikkate alınmayacak ve ilgili vergi dairesince Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

#### **Vergi dairelerince yapılacak işlemler**

**MADDE 4-** (1) Yeminli mali müşavirlerce düzenlenen tasdik raporu ilgili vergi dairesine ibraz edildiğinde, vergi daireleri tarafından mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve defter ve belgelerinin zayi olmasından dolayı karşıt inceleme tutanağı aranmayan mükelleflere ait belgelerde yer alan tutarlara ilişkin tetkik ve değerlendirmeler özenle yapılacak ve bu tetkik ve değerlendirmeler sonucunda, söz konusu iade işlemi ile ilgili olarak Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde belirtilen esaslar çerçevesinde işlem tesis edilecektir.

#### **Diğer hususlar**

**MADDE 5-** (1) Yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenecek tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen yerlerde bulunan ve defter ve belgesi zayi olan mükellefler nezdinde yapılamayan ancak karşıt inceleme hesabında dikkate alınan belgelerin doğruluğuna ilişkin açıklamalara ve diğer kanıtlayıcı belgelere (nakliye, ödeme, irsaliye ve benzeri) yer verilecektir.

#### **Yürürlük**

**MADDE 6-** (1) Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**Yürütme**

**MADDE 7-** (1) Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.