

2022/1. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı

Denetim, Raporlama ve Meslek Hukuku

6 Haziran 2022 Pazartesi – 18.00 - 20.00 (2 Saat)

- Uyarı!**
- [1] Cevaplama öncesi, sorularda eksik sayfa ya da basım hatası bulunup bulunmadığını kontrol ediniz ve gerektiğinde sınav görevlilerine başvurunuz. (Bu soru kağıdı toplam 1 (bir) sayfadan oluşmaktadır.)
 - [2] Cevap kağıdı üzerine, "not talep eden ifadeler" veya "cevap dışında herhangi bir şey" yazılması yasaktır. Bu kurala aykırı davranışın adayların kağıtları değerlendirme dışı bırakılacaktır.

SORULAR

SORU 1: Serbest Muhabereci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği'ne göre;

- a) Meslek mensupları arasında ve iş sahipleriyle ilişkilerde haksız rekabet sayılan haller nelerdir? **(10 PUAN)**
- b) Haksız rekabet kapsamında odaların ve meslek mensubunun hakları, odaların yetkileri ile oda haksız rekabetle mücadele kurulunun görev ve yetkileri nelerdir? **(10 PUAN)**
- c) Haksız rekabetle ilgili olarak meslek odasına yapılan bir şikayet olması durumunda, ilgili odanın yapacağı işlemleri açıklayınız. **(5 PUAN)**

SORU 2: a) Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliği'ne göre oda disiplin kurulunun teşekkülü ve görevleri nelerdir. **(10 PUAN)**

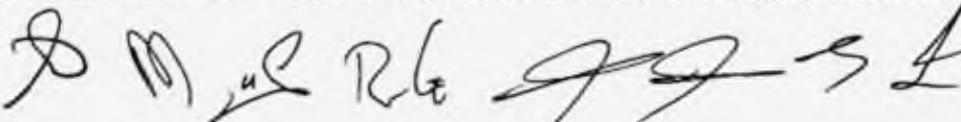
- b) Türkiye Serbest Muhabereci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliği'ne göre birlik disiplin kurulunun teşekkülü ve görevleri nelerdir. **(10 PUAN)**
- c) Serbest Muhabereci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği'ne göre oda ve birlik kurulu üyeleri hakkında soruşturma yapılması durumu ile ilgili düzenleme nedir? **(5 PUAN)**

SORU 3: Serbest Muhabereci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğleri kapsamında:

- a) Karşıt incelemeyi ve amacını açıklayınız. **(5 PUAN)**
- b) Tam tasdik ve KDV iade tasdik işlemlerinde karşıt incelemenin hangi aşamaya kadar yapılacağını açıklayınız. **(5 PUAN)**
- c) Karşıt inceleme tutanağında yer alması gereken zorunlu bilgiler nelerdir. **(5 PUAN)**
- d) Karşıt incelemenin içyit alınması suretiyle yapılması hususunu açıklayınız. **(5 PUAN)**
- e) Karşıt inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı durumları açıklayınız. **(5 PUAN)**

SORU 4: Yeminli Mali Müşavirin:

- a) Mali sorumluluğunu Kanun, Yönetmelik ve Genel Tebliğ düzenlemeleri çerçevesinde açıklayınız. **(10 PUAN)**
- b) Zayıf ugratılan vergi nedeniyle Yeminli Mali Müşavirin müteselsilen sorumluluğu kapsamında tam teselsülü ve vergi daireleri tarafından zayıf ugratılan verginin takibi ve tâhsili ile ilgili olarak Yeminli Mali Müşavir nezdinde yapacağı işlemleri açıklayınız. **(10 PUAN)**
- c) Vergi Usul Kanunu'nun 359. maddesindeki suça iştirak etmesi durumunu, disiplin hükümleri çerçevesinde değerlendiriniz. **(5 PUAN)**



SINAV KOMİSYONU CEVAPLARI

CEVAP 1: Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Mesleklerine İlişkin Haksız Rekabet ve Reklam Yasağı Yönetmeliği'ne göre;

a) Meslek mensupları, mesleki dayanışma sorumluluğunun bilincinde olarak, kendi aralarında ve iş sahipleriyle olan ilişkilerinde haksız rekabete neden olacak eylem ve davranışlarda bulunamazlar. Aşağıda sayılı haller özellikle haksız rekabet teşkil eder:

- 1- Muhasebe ve denetim standartlarına uymamak, mesleki faaliyetlerin yürütülmesinde gereken mesleki özeni göstermemek.
- 2- Bir diğer meslek mensubu ile sözleşmesi bulunan iş sahiplerini sözleşme yapmak amacıyla mevcut sözleşmelere aykırı davranışya veya bu sözleşmeleri feshetmeye yöneltmek.
- 3- İzinsiz olarak faaliyette bulunmak, yetki belgeleri ve ruhsatları iptal olduğu halde doğrudan veya dolaylı olarak mesleki faaliyete devam etmek veya faaliyetleri geçici olarak durdurulduğu halde mesleki faaliyetlere doğrudan devam etmek.
- 4- Yetki belgeleri ve ruhsatları iptal olduğu veya faaliyetleri geçici olarak durdurulduğu halde unvanlarında, ilan ve reklamlarında, mesleki faaliyette bulundukları intibaini yaratacak kelime veya ibareler kullanmak.
- 5- Meslek ruhsatının kiralanması veya çeşitli menfaatler sağlayarak meslek mensubu olmayan kişilere faaliyette bulunma imkanı sağlamak.
- 6- Mesleği yapmaları yasaklananları çalıştırırmak veya bu kişilerle her ne şekilde olursa olsun doğrudan veya dolaylı olarak mesleki işbirliği yapmak.
- 7- Üçüncü şahısları yanıtacak şekilde gerçeğe aykırı belge düzenlemek ve onaylamak.
- 8- Bir diğer meslek mensubunun çalışanlarına ve diğer yardımcı kişilere işlerini yerine getirirken yükümlülüklerine aykırı davranışa yönelik olabilecek şekilde doğrudan veya dolaylı menfaat sağlamak veya önermek.
- 9- Bir diğer meslek mensubunun çalışanlarını ve diğer yardımcı kişileri her türlü vasıtayla meslek mensuplarının veya iş sahiplerinin iş sırlarını ele geçirmeye veya açıklamaya yöneltmek.
- 10- Bağımlı çalışan meslek mensupları bakımından aynı anda birden çok işletmede mesleki sorumluluk üstlenmek.
- 11- Mevzuat hükümlerinin emredici kurallarına aykırı davranış suretiyle meslek mensupları karşısında haksız şekilde avantaj elde etmek.

(10 PUAN)

b) * Odaların hak ve yetkileri: Meslek mensuplarının iktisadi menfaatlerini korumak amacıyla, haksız rekabetin varlığı halinde 3568 sayılı Kanunun 14 üncü maddesi ile Türk Ticaret Kanununun 56 ncı maddesi hükümlerine göre haksız rekabetin varlığı halinde;

- Fiilin haksız olup olmadığını tespiti,
- Haksız rekabetin men'i,

- Haksız rekabetin neticesi olan maddi durumun ortadan kaldırılması ile haksız rekabet yanlış veya yanıltıcı beyanlarla yapılmışsa bu beyanların düzeltilmesi davalarını açmaya yetkilidir.

** Meslek mensubunun hakları: Haksız rekabet nedeniyle, müşterileri, güvenirliği, mesleki itibarı, mesleki faaliyetleri veya diğer iktisadi menfaatleri zarar gören veya zarar görme tehlikesi olan meslek mensubu; ilgili odalara şikayette bulunabilir ve/veya Türk Ticaret Kanununda düzenlenen dava haklarını kullanabilir.

*** Haksız Rekabetle Mücadele Kurulunun görev ve yetkileri aşağıda belirtilmiştir;

- 1- Oda yönetim kurulu tarafından görevlendirilmek kaydıyla, meslek mensuplarının haksız rekabete ve reklam ilkelerine ilişkin meslek kurallarını ihlal edip etmedikleri konusunda denetim ve soruşturma yapmak.
 - 2- Meslek mensuplarının haksız rekabet veya reklam ilke ve kurallarına aykırılık teşkil eden davranış ve uygulamalarının tespiti halinde, bundan sorumlu olanlar için uygun görülen yaptırımları ile birlikte durumu ilgili oda yönetim kuruluna sunmak.
 - 3- Kurul tarafından meslek mensubundan talep edilen ve kendisine veya müşterisine ait defter, evrak, dosya, kayıt ve diğer belgelerin meslek mensubu tarafından ibraz veya teslim edilmemesi halinde, gerektiğinde mahkemeye başvurulmasını, bunların ibraz veya tesliminin sağlanması oda yönetim kuruluna teklif etmek.
 - 4- Yıllık çalışma faaliyet raporunu, genel kuruldan önce oda yönetim kuruluna sunmak.
 - 5- Mesleki faaliyetlerin haksız rekabet teşkil etmeyecek şekilde yürütülmesi ve haksız rekabete ilişkin her türlü yasal düzenlemenin uygulanması ile ilgili görüş, bülten ve sirküler yayınlanması konusunda oda yönetim kuruluna önerilerde bulunmak. **(10 PUAN)**
- c) Haksız rekabetle ilgili olarak meslek odasına yapılan bir şikayet olması durumunda, bahse konu şikayet için odaların yetkilendirdiği oda temsilcisi tarafından tespit tutanlığı düzenlenerek, şikayet oda yönetim kuruluna sevk edilir. Oda yönetim kurulu, odanın Haksız Rekabetle Mücadele Kurulunu (HRMK); meslek mensuplarının haksız rekabet ve reklam yasağı ilkelerini ihlal edip etmedikleri konusunda denetim ve soruşturma yapmakla görevlendirir. HRMK, meslek mensuplarının haksız rekabet ve reklam yasağı ilkelerine aykırı hareketlerinin tespiti halinde, uygun görülen discipline sevk kanaatini, hazırladıkları Ön İnceleme Raporu'yla, ilgili oda yönetim kuruluna sunarlar. HRMK; oda yönetim kuruluna sadece kanaat (görüş) bildirme yetkisine sahip olup, herhangi bir karar verme hak ve yetkisi bulunmamaktadır. Oda yönetim kurulu ise; HRMK tarafından bildirilen bu görüşe uyup uymamak konusunda serbesttir. Oda yönetim kurulu tarafından yapılan değerlendirme sonucunda meslek mensubunun discipline sevkine karar verilmesi durumunda, meslek mensubu hakkında disiplin hükümlerine ilişkin usul ve esaslara göre işlemleri devam eder. **(5 PUAN)**

2

CEVAP 2:

a) Yeminli Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliği'ne göre;

Oda disiplin kurulunun teşekkürülü;

- Üye sayısı 50'ye kadar olan odalarda üç, üye sayısı 50'den fazla olan odalarda beş üyeden oluşur.

- Disiplin Kurulu üyesi 3 olan Odalarda bir, 5 olan Odalarda 3 yedek üye seçilir.

- Disiplin Kurulu üyeleri arasında boşalma olursa, yerlerine ilgili seçim kurulu tarafından verilen mazbatada yer alan en çok oy alan yedek üyeler getirilir.

- Disiplin Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olup serbest veya bir işyerine bağlı olarak Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunanlar arasından üç yıl için seçilir.
- Üye sayısı yüzden az olan odalarda üç yıllık süre şartı aranmaz.
- Süresi dolan üye yeniden seçilebilir. Üyeler kendi aralarında bir başkan seçerler.
- Başkanın bulunmadığı zamanlarda meslekte en kıdemli üye Kurula başkanlık eder.

Disiplin Kurulunun görevleri, Oda Yönetim Kurulunun disiplin soruşturması yapılması kararı üzerine üyeler hakkında disiplin soruşturması yaparak disiplinle ilgili kararları ve cezaları vermek ve Kanunla verilen diğer yetkileri kullanmaktadır. (**10 PUAN**)

b) Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Yönetmeliği'ne göre;

- Birlik Disiplin Kurulu üyeleri, kayıtlı olduğu meslek odasında en az üç yıl kıdemli olması,
- Serbest veya bir işyerine bağlı olarak Kanun hükümlerine göre fiilen mesleki faaliyette bulunan,
- Genel Kurulu üyeleri arasından üç yıl için seçilen beş asıl ve beş yedek üyeden oluşur,
- Süresi dolan üye, yeniden seçilebilir
- Asıl üyelerin üçünün yeminli mali müşavir olması mecburidir
- Genel Kurulda bu sayıda yeminli mali müşavir yoksa bulunanlarla yetinilir
- Üyeler, yönetim, denetleme ve disiplin kurullarından sadece birinde görev alabilirler
- Disiplin Kurulu, kendi üyeleri arasından bir başkan ve bir başkan yardımcısı seçer.

Disiplin Kurulunun Görevleri; Birlik Genel Kurulunun kararı üzerine veya re'sen, sorumlu görülen Birlik Yönetim Kurulu üyeleri hakkında soruşturma yapmak, oda disiplin kurullarının kararlarına karşı yapılacak itirazları incelemek. (**10 PUAN**)

c) Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliği'ne göre oda ve birlik kurulu üyeleri hakkında soruşturma yapılması durumu ile ilgili düzenlemeye göre;

Oda kurullarının başkan ve üyeleri hakkında (bu görevleri ile ilgili olarak), ilgili oda genel kurulunun disiplin soruşturmasına karar vermesi halinde; bu odanın disiplin kurulu, Kanun ve bu Yönetmelik hükümlerine göre gerekli inceleme ve araştırmaları yaparak kararını verir.

Birlik kurulları başkan ve üyeleri hakkında yapılacak soruşturma ise, Birlik Genel Kurulu'nun kararı üzerine Birlik Disiplin Kurulu'na yapılarak karara bağlanır. (**5 PUAN**)

CEVAP 3:

a) Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğlerinde karşıt inceleme; tasdik sözleşmesi yapılan mükellefin tasdike konu işlemlerine taraf olan mükellefler nezdinde işlemlerin gerçek mahiyetinin tespit etmek için, işleme taraf olan mükellefin defter ve belgeleri üzerinden yapılan tespit işlemi olarak tanımlanabilir. Karşıt incelemeye amacın ise, tasdike konu işleminin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılmasını sağlamaktır. Katma değer vergisi iadesi işlemlerinde de ayrıca belirtmek gerekirse, karşıt incelemenin amacının iade ya da mahsup edilecek katma değer vergisi tutarını doğru olarak belirlemektir. **(5 PUAN)**

b) Tam tasdik ve KDV iade tasdik işlemlerinde karşıt inceleme;

- Tasdike konu işleminin gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılması incelenen işlemin özelliğine, kullanılan yönteme ve mükelleflere göre farklılık göstermektedir. Bu nedenle, bu konudaki sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere karşıt incelemenin hangi aşamaya kadar yapılacağına kural olarak incelemeyi yapan yeminli mali müşavir karar verecektir.

- Yeminli mali müşavirlerin müteselsil sorumluluk, disiplin hükümleri ve diğer yaptırımlarla karşılaşmamaları açısından karşıt incelemeler konusunda gerekli titizliği göstermeleri ve gerektiği kadar alt kademeyle inerek inceleme yapmaları gerekmektedir.

- Yeminli mali müşavirlerce katma değer vergisi iadesi tasdik işlemlerinde mal ve hizmet alımlarına ilişkin olarak yapılan karşıt incelemelerle (karşıt inceleme zorunluluğu kapsamı dışında bırakılan kurum ve kuruluşlardan yapılan mal ve hizmet alımları toplamı dahil) % 80 oranına ulaşılması yeterli olacaktır.

- Bu durumda, kalan % 20'lik kısım içerisinde belli miktarı aşması nedeniyle karşıt inceleme yapılması zorunluluğu bulunan belgeler mevcut olsa bile, sorumluluk yeminli mali müşavire ait olmak üzere, % 80 oranı ile yetinilmesi mümkün bulunmaktadır. **(5 PUAN)**

c) Karşıt inceleme tutanağında yer olması gereken zorunlu bilgiler;

1- Karşıt inceleme yapan yeminli mali müşavirle ilişkin bilgiler.

2- Karşıt inceleme yapan yeminli mali müşavirin sözleşmeli olduğu mükellefin bilgileri.

3- Karşıt inceleme konusu belge veya belgeleri düzenleyen mükellefin bilgileri.

4- Karşıt inceleme konusu belge veya belgeleri düzenleyen mükellefin ilgili yıla ilişkin yasal defterlerinin onay bilgileri.

5- Teyit verilen hallerde, teyit isteyen yeminli mali müşavir ile teyit yazısını düzenleyen yeminli mali müşavirin bilgileri.

6- Karşıt inceleme konusu belge veya belgeleri düzenleyen bir tüzel kişilik ise hisse çoğunluğuna sahip ortakları hakkında yeterli bilgi.

7- Teyit veren yeminli mali müşavirin mükellefi ile yaptığı tasdik sözleşmesinin yıl, ay ve gün içeren tarihi.

8- Karşıt inceleme konusu belgeye ilişkin olarak, belgeyi düzenleyen mükellefin defterindeki yevmiye kaydının tarih ve numarası.

9- Karşıt incelemeye konu belge veya belgelerin düzenlendiği dönemde ilgili olarak bu belgeleri düzenleyen mükellefin KDV beyanları hakkında bilgi.

10- Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin “bir önceki dönemine” ilişkin olarak bir üst paragrafta belirtilen bilgiler.

11- Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellefin malları (imalatçılarda hammaddeyi) tedarik ettiği alt firmalara ilişkin bilgiler.

12- Mal veya hizmet bedelinin ödenme şekline ve ödemeye ilişkin bilgi.

13-Nezdinde karşıt inceleme yapılan mükellef, faturada yer alan malın imalatçısı ise bağlı bulunduğu sanayi odası ve sicil numarası.

14- Karşıt incelemeye konu faturanın düzenlendiği dönemde, faturayı düzenleyen mükellefin muhtasar beyannamesine göre çalıştırılan işçi sayısı ve muhtasar beyannamenin verildiği vergi dairesi hakkında bilgi.

15-Karşıt incelene tutanağının düzenlenme tarihi ve yeri.

(5 PUAN)

d) Karşıt incelemenin teyit alınması suretiyle yapılması;

- Süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenlenmiş mükellefler nezdinde KDV iadesi veya tam tasdik dolayısıyla yapılacak karşıt incelemelerin, bu mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinden teyit yazısı alınması suretiyle yapılması da mümkündür. Ancak, süresinde tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükelleflerin yeminli mali müşavirlerinin teyit vermek istememesi halinde bu mükellefler nezdindeki karşıt inceleme tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavir tarafından yerine getirilecektir. Süresi geçtikten sonra tam tasdik sözleşmesi düzenleyen mükellefler nezdindeki karşıt incelemeler de tasdik işlemini yapan yeminli mali müşavirler tarafından yapılacaktır.

- Teyit veren yeminli mali müşavirler verdikleri teyit yazısındaki bilgilerin doğruluğundan genel hükümler uyarınca sorumludurlar. Teyit alan yeminli mali müşavirler aldığı teyit yazılarındaki bilgileri titiz bir şekilde kontrol etmekte yükümlüdürler. **(5 PUAN)**

e) Karşıt inceleme yapılmasının zorunlu olmadığı durumlar;

- KDV hariç tutarı her yıl belirlenen ve belirlenen tutarı aşmayan belgeler için karşıt inceleme yapılması zorunlu değildir.

- Bir aylık dönemde bir mükelleften alınan mal ve hizmet alımlarının toplamının yine belirlenen tutarı aşmaması halinde anılan mükellef nezdinde karşıt inceleme yapılması zorunlu değildir.

- KDV iadesi tasdik işlemlerinde indirilecek KDV'nin %80 veya daha fazlasına tekabül eden mal ve hizmet alımları ile ilgili karşit incelemelerin yapılması zorunlu olup geriye kalan kısım için zorunluluk bulunmamaktadır.

- Genel ve katma bütçeli idarelerden, belediyelerden ve il özel idarelerinden veya en az % 51 ya da daha fazla hissesi bu kurumlara ait olan kuruluşlardan yapılan mal ve hizmet alımları için yukarıdaki sınırlarla bağlı kalınmaksızın karşit inceleme yapılması zorunlu değildir. **(5 PUAN)**

CEVAP 4:

a) Yeminli mali müşavirlerin tasdik yetkisi ve sorumluluğu 3568 Sayılı Kanunun 12'inci maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde, tasdikin kapsamı ile sınırlı olmak üzere, ziyyaa ugratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müstereken ve müteselsilen sorumlu olurlar. Yeminli mali müşavirler yaptıkları tasdikin kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtirler.

Yeminli mali müşavirlerin tasdikten doğan mali sorumlulukları ayrı müstakil bir rapor ile tespit edilir. Bu kapsamda yeminli mali müşavir hakkında sorumluluk raporu yazılabilmesi için yeminli mali müşavirin yazılı savunması istenir. Savunma isteme yazısının tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içinde savunma yapılmaması durumunda ilgili yeminli mali müşavir savunma hakkından vazgeçmiş sayılır. Kanun hükümlerine göre meslek icra edenlerin vergi kanunları ve diğer kanunlardaki sorumlulukları saklıdır.

Tasdik Yönetmeliği'nin 4'üncü maddesinde yapılan düzenlemeye göre; tasdik, gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin yeminli mali müşavirlerce denetleme ilke ve standartlarına göre uygunluk yönünden incelenmesi, bu inceleme sonuçlarına dayanılarak tasdik kapsamına giren konuların doğrulu yansıtıp yansıtmadığının imza ve mühür kullanılmak suretiyle tespiti ve rapora bağlanmasıdır.

Tasdike esas alınan denetleme ilke ve standartları, mevzuat hükümleri ve genel kabul görmüş muhasebe ilkeleri göz önüne alınarak Maliye Bakanlığı tarafından oluşturulacaktır. Yeminli Mali Müşavirler inceledikleri ve sonunda tasdik raporu düzenledikleri konu ve belgelerin gerçeği yansıtımaması ve doğru olmaması halinde ziyyaa ugratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan Vergi Usul Kanunu mükerrer 227.madde ve 3568 sayılı Kanun hükümleri uyarınca mükellefle birlikte müstereken ve müteselsilsen sorumludurlar. Bu sorumluluğun yerine getirilmesinde Borçlar Kanununun "Tam Teselsül" hükümleri uygulanır. Tasdik amacıyla yapılacak inceleme ve denetlemelerde doğacak zararların hukuki sorumluluğu yeminli mali müşavire aittir.

(10 PUAN)

6

b) Müteselsil sorumluluk bir zararın giderilmesi için birden çok kişinin herbirinin teker teker, bir kısmının veya hepsinin birden sorumlu tutulabilmesidir.

Bir borç ilişkisinde borçlu ve alacaklı birer kişi olabileceği gibi, aynı borç ilişkisinde birden fazla borçlu veya birden fazla alacaklı da olabilir. Birden fazla borçlunun olması halinde borçlulardan her biri, borcun tamamından alacaklıya karşı sorumlu ise fakat alacaklı alacağını borçlulardan herhangi birinden veya tümünden alabiliyorsa ya da birden fazla alacaklarının varlığı halinde, alacaklılar birbirlerinden bağımsız olarak borcun ifasını isteyebiliyorlarsa, fakat borçlu borcundan alacaklılardan birine, bir kısmına veya tamamına yaptığı tek ödemeyle kurtuluyorsa burada "müteselsil borç ilişkisi" vardır. Birden çok kimsenin aynı zarardan dolayı aynı biçimde sorumlu tutulması ve zarar görenin giderim için dilediği sorumlu veya sorumlulara başvurabilmesi halinde ortaya çıkan sorumluluk biçimini ise müteselsil sorumluluktur.

Birden çok kimsenin aynı zarardan dolayı aynı biçimde sorumlu tutulması ve zarar görenin giderim için dilediği sorumlu veya sorumlulara başvurabilmesi halinde ortaya çıkan sorumluluk biçimine müteselsil sorumluluk denir. Burada sorumlulardan herbiri zararı gidermeye ayrı ayrı yükümlüdürler. Diğer bir deyişle borçlular arasında "Tam Teselsül" vardır. Ancak zararı sorumlulardan birisi tazmin ederse zarar gören diğer sorumlulara başvuramaz. Zararı tazmin edenin diğer sorumlulara rücu edebileceği ise tabiidir.

Öte yandan müteselsil sorumluluğun en önemli özelliklerinden birisi müteselsil sorumluluğun fer'i (tali) nitelikte olmamasıdır. Diğer bir deyişle hem vergi hukukunda hem de özel hukuk alanında alacaklı alacağın tahsil edilmesi amacıyla dilerse asıl borçluya dilerse bu borçtan dolayı sorumlu olan kişiye doğrudan doğruya başvurabilir.

18 Seri nolu SM, SMMM ve YMM'lik Kanunu Genel Tebliği, "B) TASDİK RAPORU TANZİM EDEN YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLERİN SORUMLULUĞU" başlıklı bölümünde, "Müteselsil sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tesbit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibat, vergi ve ceza tahakkukunun kesinleşmesinden sonra başlatılacaktır. Vergi dairelerince yapılacak olan takibat tahakkuku kesinleşen vergi ve cezaların tahsiline yönelik olacaktır. Bununla birlikte, yeminli mali müşavirin bilgi ve rızası dışında, mükellefin tek taraflı tasarrufu sonucu kesinleşen ve yeminli mali müşavir tarafından ödenen vergi ve cezalar için mükellefe rücu hakkı saklıdır. Sorumluluğu tesbit edilen yeminli mali müşavirlerle ilgili takibat ise yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesince yerine getirilecektir." açıklaması yer almaktadır.

Vergi incelemesi sonucunda bir matrah veya vergi farkının ortaya çıkması durumunda incelemeye yetkili olanlar, yeminli mali müşavirlerin sorumluluklarının tesbiti amacıyla, bulunan matrah veya vergi farkı ile yeminli mali müşavirlerin ilgili mevzuatta belirtilen sorumlulukları arasındaki ilişkiyi inceleme raporlarında net bir şekilde ortaya koyacaklardır. Yeminli mali müşavirlerin tasdik ettikleri bütün konu ve belgelerle ilgili olmak üzere, müşterek ve müteselsil sorumluluğu vergi inceleme raporu ile tesbit edilen yeminli mali müşavirler nezdinde yapılacak takibat, vergi ve cezaya ilişkin tahakkukun kesinleşerek tahsil edilebilir hale gelmesinden sonra başlatılacak ve bu takibat vergi ve cezanın tahsiline yönelik olacaktır.

Vergi ve cezanın tahakkukunun kesinleşmesinden sonra mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi, kesinleşen vergi ve ceza miktarını yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirecektir. Yeminli mali müşavir'in bağlı bulunduğu vergi dairesi, mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından bildirilen vergi ve cezanın tahsili için bu vergi dairesi adına takibat yapacaktır. Vergi ve cezanın kesinleşmesinden sonra, vergi ve cezanın tamamının mükellef tarafından ödemesi halinde, kesinleşen vergi ve ceza miktarının yeminli mali müşavirin bağlı bulunduğu vergi dairesine ayrıca bildirilmesine ve tasdik raporunu tanzim eden yeminli mali müşavir adına takibat yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Gerek adına vergi salınan ve ceza kesilen mükellefin gerek yeminli mali müşavir'in bağlı bulunduğu vergi dairesince sözkonusu vergi ve ceza ile ilgili olarak yapılan tahsilatlar, vergi dairelerince en kısa zamanda karşılıklı olarak birbirlerine bildirilecektir. Bu durumda her iki vergi dairesince takibat, bakiye vergi ve ceza için yapılmaya devam edilecektir.

Yukarıda yapılan açıklamalardan görüleceği üzere, YMM'ler için öngörülen müteselsil sorumluluk vergi alacağının ödenmemesi sonucu doğan bir sorumluluk biçimini haline getmektedir.

c) Disiplin yönetmeliğinin 30. Maddesine göre;

“Meslek mensubu hakkında başlamış olan ceza kovuşturması; disiplin işlem ve kararlarının uygulanmasına engel oluşturmaz. Şu kadar ki; disiplin işlem ve kararına konu olacak bir eylem ve işlemde bulunmuş olan meslek mensubu hakkında aynı eylemlerden dolayı Ceza Mahkemesinde dava açılmış ise; disiplin soruşturma ve kovuşturması bu davadan sonuna kadar bekletilir. Meslek mensubu hakkında açılan ceza davası nedeniyle disiplin kovuşturması bekletiliyorsa disiplin kurulunun 22 nci maddedeki karar verme süresi, ceza davasının sonucu kurula ulaşana kadar durur.

Fiili, ceza davasına konu olsun veya olmasın hakkında "Geçici Olarak Mesleki Faaliyetten Alikoyma" veya "Meslekten Çıkarma" cezasını gerektirecek nitelikte bir eylemden dolayı kovuşturma yapılan meslek mensubu; ilgili oda yönetim kurulunun isteği ve bu isteğin disiplin kurulunca uygun görülmesi veya disiplin kurulunun gerekli gördüğü hallerde, son karar verilene kadar, tedbir niteliğinde geçici olarak mesleki faaliyetten alıkonulabilir.

Oda yönetim kurulu; sonucu kendilerine ulaştırılmış olması koşuluyla hükümlülükle sonuçlanan bir ceza davasının konusunu oluşturan eylemden dolayı ayrıca disiplin soruşturması açmak zorundadır.” Şeklinde düzenleme bulunmaktadır.

Bu kapsamda, Vergi Usul Kanunu kapsamındaki kaçakçılık suçlarına iştirak etmiş olduğu yönünde vergi suçu raporuna bağlı olarak suç duyurusunda bulunulmuş olması gerekmektedir. Yeminli Mali Müşavirin suça iştirak etmiş olduğu yönünde düzenlenen rapor kapsamında disiplin sorumluluğu yönünden de rapor düzenlenmesi ve bu raporun YMM'nin bağlı olduğu odaya iletilmesi gerekmektedir. YMM'nin bağlı olduğu oda, YMM hakkında disiplin soruşturmasını disiplin yönetmeliğinin 30. Maddesine göre yürütecektir.

YMM'in iştirak ettiği fiille ilgili olarak VUK'nun 153/A maddesindeki düzenlemeyi de dikkate almak gerekmektedir. VUK'nun 153/A maddesinde, meslek mensuplarının sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiklerinin vergi inceleme raporuyla ortaya konulan ve bu durumları kesinleşenlerle alakalı olarak disiplin cezalarının tatbik edilmesi gerekmektedir. VUK'nun 153/A maddesindeki düzenlemede öngörülen disiplin cezaları ile cezaların uygulanması açıklandıktan sonra hükmün bulunmayan durumlar ile ilgili olarak disiplin yönetmeliğine atıf yapılmıştır.