

## RE'SEN VEYA İKMALEN TARHI ÖNERİLEN VERGİ VE CEZALARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

Ersin URAK \*

### 1. GİRİŞ

Vergi incelemesi, mükellefin ödediği verginin; defter, hesap, kayıt ve belgeler ile gerekli olduğu takdirde yapılacak muhasebe dışı envanter ve araştırmalardan elde edilecek bulgulara uygunluğunun incelenerek, doğruluğunun saptanması ve sağlanması olarak tanımlanabilir.

Vergi incelemesi ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacıyla yapılan bir faaliyettir. Vergi incelemelerinde vergiye tabii faaliyetlerle ilgili işlemlerin tamamlanması ve elde edilen gelirin ilgililerce beyan edilmesinden sonra beyan edilen vergilerin defter, belge kayıt veya hesaplara uygunluğunun kontrol edilmesi, araştırılması ve sonucunda ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun tespit edilmesi söz konusudur. Denetim elemanları tarafından yapılan incelemelerde ödenmesi gereken vergilerde bir noksanlık tespit edilmesi halinde, bunun giderilmesine yönelik olarak Vergi İnceleme Raporu (VİR) ile ek tarhiyat yapılır ve eksik vergi bu tarhiyatla tamamlanır. Çalışmamızda; VİR sonucu ortaya çıkan vergi ve cezaların muhasebeleştirilmesine ayrıntılı bir şekilde değinilecektir.

### 2. VERGİ İNCELEMELERİ NETİCESİNDE TARH EDİLEN VERGİLER VE KESİLEN CEZALAR

#### 2.1- Vergi Suç Ve Cezaları

Vergi incelemesi sonucunda mükelleflere 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda düzenlenen aşağıda kısaca açıklanan cezalar önerilmektedir.

Usulsüzlük cezaları; vergi kanunlarında belirtilmiş olan şekil ve usullere riayet edilmemesi durumunda uygulanır. Usulsüzlük cezasının had ve tutarları VUK'a bağlı cetvelde gösterilmiştir.

Özel usulsüzlük cezaları; vergi kanunları uyarınca düzenlenmesi gereken belgelerin düzenlenmemesi, alınıp verilmemesi, muhasebe standartları ve hesap planına uyulmaması, vergi incelemesi sırasında bilgi vermekten çekinilmesi gibi durumlarda uygulanacak olan cezalardır.

Vergi ziyai cezası; mükellef veya vergi sorumlusunun vergilendirme ile

\* Vergi Müfettişi

ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesini ifade eder. Ziya uğratılan verginin 1 katı veya 3 katı olarak uygular.

Kaçakçılık cezaları; kaçakçılık suç ve cezaları VUK'un 359. maddesinde sıralanmış olup, mükellef veya vergi sorumlusunun kasıtlı olarak vergi kaybı yaratması sonucu uygulanacak cezalardır.

Gecikme faizi; ikmalen, re'sen veya idarece tarhiyatlardava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilere, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, son yapılan tarhiyatın tahakkuk tarihine kadar; dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren, yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar geçen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanır.

## 2.2- Vergi Farkı Ve Cezaların Gelir Ve Kurumlar Vergisi Açısından Değerlendirilmesi

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41. maddesinin (6) numaralı bendinde, "Her türlü para cezaları ve vergi cezaları ile teşebbüs sahibinin suçlarından doğan tazminatların (Akitlerde ceza şartı olarak derpiş edilen tazminatlar, cezai mahiyette tazminat sayılmaz.)" gider yazılamayacağı belirtilmiştir. Yine aynı Kanun'un 90. maddesinde, "Gelir Vergisi ile diğer şahsi vergiler ve her ne şekilde olursa olsun vergi cezaları ve para cezaları, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizlerinin Gelir Vergisinin matrahından ve gelir unsurlarından indirilemeyeceği belirtilmiştir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendinde de "Bu Kanuna göre hesaplanan kurumlar vergisi ile her türlü para cezaları, vergi cezaları, 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre ödenen cezalar, gecikme zamları ve faizler ile Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ödenen gecikme faizleri." gider olarak kabul edilmeyeceği hükmü yer almaktadır.

Söz konusu maddelere göre her türlü vergi cezaları, gecikme zamları ve faizleri kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınmakla birlikte gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak kabul edilmeyecektir. Yani söz konusu cezalar ticari karın tespitinde gider olarak dikkate alınacak olup

mali kârın tespitinde “**kanunen kabul edilmeyen gider**” kabul edilerek dönem kazancına ilave edilecektir.

### 3. İNCELEME RAPORLARININ MUHASEBELEŞTİRİLMESİ

#### 3.1- Bilmeyerek Sahte Belge Kullanma

Küçük ve Orta Ölçekli Mükellefler Grup Başkanlıklarında mevcut sahte belge düzenleme ve kullanımı kaynaklı işler, iş yükünün çok büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Vergi Müfettişleri tarafından yapılan sahte belge kullanım incelemelerinde incelenen mükelleflerin yaklaşık %4 ünün kasıtlı ve bilerek sahte belgeleri kullandı kanaatine varılmış olup, bilmeden kullandığı kanaatine varılan mükellef oranı ise %96 dır. Bu durumda yapılan incelemelerde kullanılan belgenin kullanıcı mükellefler açısından gider ya da maliyet yönüyle kabulü, ancak Katma Değer Vergisi açısından indirim reddi sonucuyla karşılaşmaktadır

**Örnek 1:** KLM A.Ş ‘nin 2013 yılı hesap ve işlemleri Vergi Müfettişi tarafından incelenmiş ve inceleme sonucunda Nisan ayında kullanılan 100.000,00-TL tutarındaki sahte belgeye ait KDV indirimlerinden çıkarılmıştır. Mükellef kurum adına tarhi önerilen vergi ve cezalar tarhiyat öncesi uzlaşma konu edilerek 18.000,00-TL KDV, 1.500,00-TL vergi ziyatı ve 1.800,00-TL Özel usulsüzlük cezası olarak kesinleşmiştir. 8.000,00 TL gecikme faizi hesaplanmıştır.

-----/-----	
689 D. O. GİDER VE ZARARLAR	29.300
689.01 KKEG	
368 VAD.GEÇ.ERT.VEYA TAK.VER VE DİĞ YÜK.	18.000
369 ÖDN. DİĞ. YÜK	11.300
-----/-----	

#### 3.2- Bilerek Sahte Belge Kullanma

Mükellefler gerek gelir ve kurumlar vergisi matrahını aşındırmak ve düşük göstermek, gerekse Katma Değer Vergisi açısından indirimlerini artırmak ve bu suretle ödenecek katma değer vergisini azaltmak ya da hiç KDV ödememek için sahte belge kullanabilmektedirler. Vergi incelemeleri sırasında tespit edilen bu durumlarda söz konusu gider ya da maliyetler gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından eleştiri konusu yapılmasının yanında bu sahte belgelere dayanılarak yapılan KDV indirimi de ret edilmektedir. Bu durumda

ilave gelir veya kurumlar vergisi tarhiyatı yapılmasının yanında duruma göre devreden KDV'nin azaltılması ya da ilave KDV tarhiyatı sonucuna da gidilmektedir.

**Örnek 2:** KLM A.Ş.'nin 2013 yılı hesap ve işlemleri Vergi Müfettişi tarafından incelenmiş ve inceleme sonucunda Nisan ayında kullanılan 100.000,00 TL'lik gerçek mal ya da hizmet alımına istinat etmeyen sahte faturayı bilerek yasal defter ve kayıtlarına gider olarak kaydetmiş ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate aldığı tespit edilmiştir.

Tarh edilecek Kurumlar Vergisi ( $100.000 * 0,20=$ ): 20.000 TL

Vergi Ziyayı (KV): 60.000 TL (VUK 344/2 gereği vergi ziyayı 3 kat kesilmiştir.)

Katma Değer Vergisi: 18.000 TL

Vergi Ziyayı (KDV): 54.000 TL (VUK 344/2 gereği vergi ziyayı 3 kat kesilmiştir.)

Özel Usulsüzlük Cezası :11.800

-----/-----	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	118.000
689 D. O. DIŞI GİDER VE ZARARLAR	137.800
689.01 KKEG	
570 GEÇMİŞ YILLAR KARLARI	80.000
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR	175.800
360.01 KV	20.000
360.02 KDV	18.000
360.03 Vergi Ziyayı cezası	114.000
360.04 Özel Usulsüzlük	11.800
360.05 Gecikme Faizi	12.000
-----/-----	

### 3.3- Belgesiz Satış-Kayıtdışı Hasılat

Yapılan vergi incelemesi sonucunda mükellefin kaydi envanterin de eksi (-) fark tespit ediliyorsa mükellefin belgesiz mal sattığı sonucuna varılır. Tespit edilebiliyorsa gerçek satış bedeli ,tespit edilemiyorsa VUK'un 267. maddesinde yer alan "Emsal Bedeli ve Emsal Ücreti"ne göre belirlenen satış fiyatı ile toplam belgesiz satış tutarı belirlenir. Faturasız satışlardan elde edilen Katma Değer Vergisi (KDV) hariç satış bedelinin kurumlar vergisi açısından VUK'un 30/4. bendi gereğince matrah farkı olarak dikkate alınması gerekir.

Kurumlar vergisi açısından matrah farkı olan tutarlar aynı zamanda geçici vergi açısından ve katma değer vergisi açısından da matrah farkı olarak dikkate alınması ve ayrı ayrı raporlar düzenlenmesi gerekmektedir. Ayrıca, faturasız satışlar dolayısıyla VUK'un 353/1. bendi gereğince KDV dahil faturasız satış tutarının %10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Örnek 3: X A.Ş.'nin 2013 yılı hesapların kaydi envanter yapılarak incelenmesi neticesinde 100 adet belgesiz bilgisayar satışı yaptığı tespit edilmiştir. Bilgisayarın KDV hariç ortalama satış fiyatının 3.000,00 TL, alış fiyatlarının ise 2.400,00 TL olduğu belirlenmiştir. Re'sen tarh edilecek vergiler için 213 sayılı VUK'un 341 ve 344. maddeleri uyarınca bir kat vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği raporlarda belirtilmiştir. (Geçici Vergi ihmal edilmiştir.)

Kurumlar Vergisi Matrah Farkı	300.000
Kurumlar Vergisi (300.000 * 0,20=)	60.000
Vergi Ziyai Cezası	60.000
Özel Usulsüzlük Cezası	35.400
KDV Matrah Farkı	300.000
KDV (300.000 * 0,18=)	54.000
Vergi Ziyai Cezası	54.000

VİR uzlaşmaya konu edilmiş ve uzlaşma sonucu 60.000,00 TL kurumlar vergisi aslı, 54.000,00 TL KDV aslı, 10.000,00 TL vergi ziyai cezası ve 3.000,00 TL özel usulsüzlük cezası kesilmiş ve 20.000,00 TL gecikme faizi hesaplanmıştır. Raporlara ilişkin ihbarname 25.08.2015 tarihinde kesinleşmiştir. Yapılması gereken muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde olacaktır.

-----25/08/2015-----	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	354.000
689 D. O. DIŞI GİDER VE ZARARLAR	33.000
KKEG vergi ziyai, ö. usulsüzlük ve g. faizi	
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLARI	240.000
369 ÖD. DİĞER YÜK.	147.000
-----/------	

### 3.4- Geçmiş Yıllar Zararının Azaltılması

Mükellefin ilgili dönem faaliyetinin zararlar sonuçlanmış olmasından veya mahsup edilebilecek geçmiş yıllar zararının bulunması nedeniyle vergi denetim elemanı tarafından yazılan VİR ile vergi tarhiyatı istenmez. Bu tür raporlarla mükellefin inceleme dönemi veya daha önceki dönemden, inceleme dö-

neminden sonraki döneme devreden zararları azaltılır. Bu durumda herhangi bir vergi tahakkuk ve tahsilat kaydı yapılmayacağı açıktır. Bu tür raporlar için sadece geçmiş yıllar zararının azaltılmasına yönelik kayıt yapılır.

Örnek 4: A Ltd.Şti.nin 2013 yılı hesap ve işlemleri Vergi Müfettişi tarafından incelenmiş ve inceleme sonucunda 452.000 TL fark bulmuştur. Ancak 2013 yılında mükellef 1.536.000 TL zarar beyan etmiştir. VİR'e istinaden yapılması gereken muhasebe kayıtları aşağıdaki gibidir:

-----/-----	
131 ORTAKLARDAN ALACAKLAR	452.000
580 GEÇMİŞ YILLAR ZARARLARI	452.000
580.01 2013 yılı zararı	452.000
-----/-----	

### 3.5- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler

Yapılan vergi incelemesi sonucunda denetim elemanı işletmenin kanunen kabul edilmeyen giderlerinin (KKEG) daha fazla olması gerektiğini tespit ederek bu yolla vergi matrahının artması gerektiği sonucuna ulaşmışsa dönem net karı dışında bilanço kalemlerini değiştirecek bir muhasebe kaydı yapılmasına ihtiyaç yoktur. Bu durumda cari dönemde ödenmesi gereken vergi, mükellefin beyan ettiğiinden daha fazla olduğundan dönem net ticari kazancı bilançoda görüldüğünden daha az olacaktır. Bu nedenle VİR ile tarh edilen vergi kadar ilgili dönem net karı azaltılacaktır. Söz konusu kâr azaltımının işletme yedek akçe hesaplamasında dikkate alınması için, düzeltmenin gelir tablosu hesapları aracılığıyla yapılması gerekir.

**Örnek 5:** Vergi Müfettişi yaptığı vergi incelemesi sonucunda kurumun 2013 yılında yapmış olduğu giderlerden 400.000 TL sinin KKEG olduğunu tespit etmiştir. Yazılan vergi inceleme raporunda mükellef kurum adına re'sen 80.000 TL kurumlar vergisi ve 80.000 TL vergi ziyai cezası tarhi önerilmiştir. Yapılan Tarhiyat öncesi uzlaşma sonucunda vergi aynen kalmış vergi ziyai cezası ise 4.000 TL ye indirilerek 14.03.2015 tarihinde uzlaşmıştır. Ayrıca mükellefe 22.000 TL gecikme faizi hesaplanmıştır. VİR'e istinaden yapılması gereken kayıt şu şekilde olacaktır.

-----14/03/2015-----		
681 ÖNCEKİ DÖNEM GİDER VE ZARARLAR	106.000	
368 VAD. GE. ERT. VEYA TAK. V.VE DİĞ. YÜK.		80.000
369 ÖDN. DİĞ. YÜK		26.000
-----/-----		

### 3.6- Fazladan Amortisman Ayrılması

Mükellefler bazı durumlarda ayırmaları gereken amortismandan daha fazla amortisman ayırmakta, bu da yapılan vergi incelemelerinde vergi tarhiyatı ve cezalarına neden olmaktadır.

Örnek 4: Yapılan vergi incelemesinde mükellef kurumun 2013 yılında bir demirbaş için fazladan 10.000 TL amortisman hesapladığını tespit etmiştir. Vergi denetim elemanı bulduğu matrah farkı üzerinden 2.000 TL vergi ve 2.000 TL vergi ziyayı cezası önermiştir. VİR'e istinaden yapılması gereken kayıt şu şekilde olacaktır. Yapılan Tarhiyat sonrası uzlaşmada vergi aslında bir değişiklik yapılmazken vergi ziyayı cezası 200 TL olarak uzlaşmıştır. Ödeme esnasında 170 TL gecikme faizi de ödenmiştir.

-----/-----		
257 BİRİKMIŞ AMORTİSMANLAR		10.000
257.01 B Demirbaşı 2013 yılı amortismanı	10.000	
689.DİĞ. OL.D.GİD.VE ZAR.		370
KKEG vergi ziyayı cezası ve g. faizi		
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLAR		8.000
368 VA. GE. ERT. TAK. VERGİ VE DİĞ. YÜK.		2.000
369 ÖDN. DİĞ. YÜK		370
-----/-----		

### 3.7- Fiili Envanter - Belgesiz Mal Bulundurma

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Envanter Çıkartmak" başlıklı 186. Madde-sinde ve devamında mükelleflere hesap dönemi sonu itibarıyla işletmedeki mevcut alacakların ve borçların kesin bir şekilde belirlemesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Yasada envanter çıkartmak; Bilanço günündeki mevcutları alacak ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde müfredatlı olarak tespit etmektir şeklinde tanımlanmıştır. Maliye Bakanlığı Denetim elemanları da gerekmesi halinde fiili envanter denetim yaparak vergi incelemesi yapmaktadırlar. Ancak uygulamada fiili envanter denetimi daha çok dönem sonlarına çok yakın bir tarihte ya da hesap döneminin kapanışını müteakip günler gibi özellikli günlerde yapılmaktadır. Yapılan fiili envanter sonucunda belgesiz mal bu-

lundurulduğunun tespiti halinde mükellefe bu mal ve hizmetlere ilişkin belgelerin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük süre verilir. Verilen 10 günlük süre içinde alış belgelerinin ibraz edilmemesi halinde tespit tarihindeki emsal bedel üzerinden hesaplanacak katma değer vergisi alışlarını belgeleyemeyenler adına re'sen tarh edilecek, yapılacak bu tarhiyata ayrıca vergi ziyayı cezası uygulanacaktır. Mükelleflerin bu şekilde sorumlu tutularak ödemek durumunda kaldıkları KDV onlar açısından “**Yüklenilen KDV**” niteliğinde olduğundan vergi dairesine ödemeleri ve kanuni defterlerine kaydetmeleri koşuluyla indirim KDV olarak dikkate alabileceklerdir.

Örnek 6: Z. A.Ş.’nin işyeri adresinde 10.01.2014 tarihinde yapılan fiili envanter sonuçlarına istinaden yapılan vergi incelemesi neticesinde mükellef kurumun 10.01.2014 tarihi itibarıyla 40.000 TL lik belgesiz malı bulunduğu tespit edilmiştir. Mükellef kurum yetkilisi söz konusu mallara ilişkin belgeyi verilen süre içinde ibraz edemeyeceğini ifade etmiştir. Vergi Müfettişi tarafından düzenlenen vergi inceleme raporunda 7.200 TL KDV ve 7.200 TL de vergi ziyayı cezası önerilmiştir. Mükellef kurum tarhiyat sonrası uzlaşma talep etmiş uzlaşma sonucunda vergi aslı değişmezken vergi ziyayı cezası 700 TL olarak uzlaşmıştır. Uzlaşma sonucu kesinleşen vergi ve cezaların mükellef tarafından da ödendiği varsayımı altında yapılacak muhasebe kaydı aşağıdaki gibi olmalıdır. (Diğer vergi, ceza, gecikme zammı/faiz ihmal edilmiştir.)

-----/-----	
153 TİCARİ MALLAR	40.000
191 İND. KDV	7.200
689 D. O. DIŞI GİDER VE ZARARLAR	700
689.01 KKEG	700
360 ÖD. VERGİ VE FONLAR	7.900
360.01 KDV	7.200
360.02 Vergi Ziyayı	700
331 ORTAKLARA BORÇLAR	40.000
-----/-----	

Burada belgesiz bir şekilde fiili olarak mükellefin stoklarında bulunmasına rağmen yasal defter ve belgelerinde görülmeyen stoklar, yukarıdaki muhasebe kaydı ile stoklara alınmasının yanında, KDV Kanunu'nun 9/2 maddesine belgesiz mal bulduran mükellefe adına tarh edilen KDV tutarı da indirimler arasına alınmaktadır. Diğer yandan vergi ziyayı cezası kanunen kabul edilmeyen gider olarak muhasebeleştirilmektedir.



### 3.8- Maliyetlerin Olması Gerekinden Fazla Gösterilmesi

Mükellefler satışların maliyetini dönem kazancını düşürecek şekilde tespit edebilmektedirler. Bu durumla karşılaşan vergi denetim elemanı da bulunduğu bu matrah farkına cezalı tarhiyat içeren VİR tanzim edecektir.

Örnek 7: Yapılan vergi incelemesinde mükellef kurumun satılan mal maliyetini olması gereken tutardan 200.000 TL fazla hesapladığı tespit edilmiştir. Vergi denetim elemanı yazdığı VİR ile söz konusu gideri dönem giderlerinden çıkartarak üretim maliyetine dahil etmiştir. Stokta kalan 200.000 TL'lik kısmı ise ilgili ürünün stok değerine ilave etmiştir. Bu nedenle 200.000 TL'lik matrah farkı doğmuştur.

Yazılan VİR mükellef tarafından uzlaşmaya konu edilmiş olup, kesinleşen vergi, ceza ve gecikme faizi şu şekildedir.

Tarh edilecek vergi (200.000\*0,20=): 40.000 TL

Kesilecek Vergi Ziyayı Cezası: 4.000 TL G. Faizi: 3.200 TL

152 MAMULLER	200.000
689 D. O. DIŞI GİDER VE ZARARLAR	7.200
671 ÖNCEKİ DÖNEM GELİR VE KARLAR	160.000
368 VA G. ERT. TAK. VERGİ VE DİĞ. YÜK.	40.000
369 ÖDN. DİĞ. YÜK.	7.200

### 3.9- İçinde Bulunan Döneme Ait Matrah Farkları

Cari yıla ilişkin bir inceleme esnasında tespit edilen ve gerçekte olması gereken matrah ile beyan edilen vergi matrahı arasındaki farktır. Fark gelirin eksik beyan edilmesi ve/veya giderlerin ve maliyet arttırıcı unsurların fazla beyan edilmesi gibi iki temel nedene dayandırılabilir. Farkın neden ve sonuçlarının tespitine göre işlenmesi gerekli olan ilgili hesaplara işlenmelidir. Örneğin bir satış tutarı rakamsal olarak eksik beyan edildi ise , tespit edilen fark yine ilgili satış hesabına kaydedilmelidir.

Örnek 8 : KDV hariç 1.000.000 TL tutarındaki bir emtia sehven 100.000 TL olarak kayıtlara intikal ettirilmiştir. Gerekli işlemlerde hatalı tutar üzerinde yapılmış olup fark inceleme esnasında ortaya çıkarılmıştır.

---

102 BANKALAR	1.062.000
600 YURT İÇİ SATIŞLAR	900.000
391 HESAPLANAN KDV	162.000

---

#### 4. SONUÇ

Mükellefler çeşitli nedenlerle vergi incelemesine tabi tutulabilmektedirler. Vergi incelemesinden amaç ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Vergi incelemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporlarında mükelleflere çeşitli vergi ve cezalar önerilmektedir. Önerilen vergi ve cezalar belli aşamalardan sonra kesinleşmekte ve ödenecek aşamaya gelmektedir. Vergi incelemesi sonucu bulunan matrah ve vergi farklarının kanuni defterlere intikal ettirilmesi gerek mali tablolarının, gerekse incelenen dönemin sonuçlarının gerçeği yansıtabilmesi bakımından önem teşkil etmektedir. Muhasebenin temel mantığı ve muhasebe ilkelerinin gereği de bu kayıtları zorunlu kılmaktadır. Kanun koyucu Vergi Usul Kanununun 353.maddesinde; Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve malî tablolara ilişkin usul ve esaslar ilişkin kural ve standartlara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği düzenlemiştir. Vergi İncelemesi sonucu haklarında vergi ve ceza önerilen mükelleflerin mali tablolarının gerçeği yansıtabilmesi ve özel usulsüzlük cezasına muhatap olmamaları için yukarıda örneklerini vermeye çalıştığımız muhasebe kayıtlarının yapılması ve finansal tablolarının düzeltilmesi gerekmektedir.

#### KAYNAKÇA

Küçük, Muzaffer(2009). “Vergi İnceleme Raporları Sonuçlarının Muhasebeleştirilmesi”, **Vergi Dünyası Dergisi**, 337, (2009).

Yunt, Ali(2010). “Tarhiyatlı Vergi İnceleme Raporlarında Yer Alan Matrah Farkları, Yasal Dayanakları ve Muhasebeleştirilmesi” **Vergi Raporu Dergisi**, 128 (2010).