

# İNDİRİM VE İSTİSNALARA İLİŞKİN TASDİK ZORUNLULUĞU

## I-GİRİŐ

BilindiĐi üzere 30 Aralık 2025 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmış bulunan 49 numaralı Serbest Muhasebeci Mali Műőavirlik ve Yeminli Mali Műőavirlik Kanunu Genel TebliĐi ile gelir ve kurumlar vergisi kanunlarında yer alan indirim ve istisnalarla ilgili olarak 2025 takvim yılından geęerli olmak üzere yeminli mali műőavirlerce tasdik zorunluluĐu getirilmiŐtir. Bu suretle gelir vergisi ve kurumlar vergisinde yer alan bir kısım indirim ve istisnaların ilgili beyannamede dđnem kazancından indirilebilmesi ięin yeminli mali műőavirlerce tasdik raporu dđzenlenmesi zorunlu kılınmıŐtır.

Sđz konusu dđzenleme BakanlıĐın, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinde yer alan, vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden deĐerleme, zarar mahsubu ve benzeri hűkűmlerden yararlanılmasını yeminli mali műőavirlerce dđzenlenmiŐ tasdik raporu ibraz edilmesi Őartına baĐlamaya yetkili olduĐuna iliŐkin yetki hűkűmüne dayanılarak geręekleŐtirilmiŐtir.

## II- TEBLİĞDE YER ALAN DĐZENLEMELER

### 1) DĐZENLEMENİN AMACI

TebliĐin 3’űncű maddesinde gelir vergisi kanununda yer alan indirim ve istisnalara iliŐkin tasdik zorunluluĐunun amacı, 7’nci maddede ise kurumlar vergisi kanununda yer alan istisna muafiyet ve indirimlere iliŐkin tasdik zorunluluĐunun amacı ifade edilmiŐtir. her iki dđzenlemenin amacı da aynı Őekilde ifade edilmiŐtir. Buna gđre gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde yer verilen istisna, indirim ve uygulamalardan yararlanabilmeleri ięin defter kayıtlarına dayanak teŐkil eden belgelerin, ilgili mevzuat hűkűmlerine uygun olarak dđzenlenip dđzenlenmediĐi ile geręek durumu yansıtıp yansıtmadıĐının, hesaplamaların doĐru beyan edilip edilmediĐinin, istisna, indirim ve uygulamalara iliŐkin belirtilen Őartları saĐlayıp saĐlamadıklarının, hasılat veya kazançların ilgili mevzuatın ږngördűĐű bięimde ve sűrede elde edilip edilmediĐinin tespit edilerek istisna, indirim ve uygulama nedeniyle vergi dıŐı tutulan iŐlemlerin ve tutarların belirlenmesi dđzenlemenin amacını teŐkil etmektedir.

## 2) TASDİKİN KAPSAMI

### a) Gelir vergisinde

Gelir vergisi mükelleflerinin, 193 sayılı Kanun ve ilgili diğer mevzuat kapsamında gelir vergisi beyannamelerinde yer verilen istisna, indirim ve uygulamalara ilişkin aşağıdaki işlemlerini, yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri zorunluluğu getirilmiştir.

İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat
1- Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna	5520 sayılı Kanun (Madde 5/B)
2- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Ve Devrinden Sağlanan Kazanç İstisnası	16/12/1999 tarihli ve 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu ile 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
3- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası	6/6/1985 tarihli ve 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu
4- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası	26/6/2001 tarihli ve 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu
5- Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim Ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İndirimi	193 sayılı Kanun (Madde 89/13)
6- İndirimli Gelir Vergisi Uygulaması	5520 sayılı Kanun (Madde 32/A)
7- Ar-Ge Ve Tasarım İndirimleri	28/2/2008 tarihli ve 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun
8- Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanunun Geçici 61 inci Maddesi Kapsamında Tevkifata Tabi Olmayanlar)	193 sayılı Kanun
9- Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinin “Beyan Edilecek Gelirden İndirim” Başlıklı Bölümünde Yer Alan “Diğer İndirimler” İle “İstisna Edilen Kazançlara İlişkin Bildirim” Başlıklı Bölümünde Yer Alan “Diğer İstisnalar”	193 sayılı Kanun ile diğer Kanunlar

## b) Kurumlar vergisinde

İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat
1- Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-b)
2- Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-c)
3- Emisyon Primi Kazancı İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-ç)
4- Gayrimenkul Yatırım Fonları Veya Ortaklıklarının Kazanç İstisnası (Esas Faaliyet Konusu İtibarıyla Gayrimenkul, Gayrimenkul Projeleri Ve Gayrimenkule Dayalı Haklardan Oluşan Portföyü İşletmek Amacıyla Kurulanlar Dışında Kalanların Kazançları Hariç)	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-d/4)
5- Taşınmaz Ve İştirak Hisseleri İle Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüşhan Hakları İle Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Paylarının Satış Kazancı İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-e ve Geçici Madde 16)
6- Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj Ve Teknik Hizmetler Kazanç İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde 5/1-h)
7- Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna	5520 sayılı Kanun (Madde 5/B)
8- Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Ve Devrinden Sağlanan Kazanç İstisnası	4490 sayılı Kanun
9- Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası	3218 sayılı Kanun
10- Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası	4691 sayılı Kanun
11- Araştırma Altyapılarının Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlarda İstisna	3/7/2014 tarihli ve 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun
12- Ar-Ge İndirimi	5520 sayılı Kanun (Mülga Madde 10/1-a)
13- Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim Ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İndirimi	5520 sayılı Kanun (Madde 10/1-ğ)
14- Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi	5520 sayılı Kanun (Madde 10/1-ı)
15- Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulaması/İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	5520 sayılı Kanun (Madde 32/6,7,8 ve Madde 32/A)
16-Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Uygulaması	5520 sayılı Kanun (Ek Madde 1,2,3,4,5,6,7,8,9,10,11, 12,13 ve Geçici Madde 17)
17- Ar-Ge Ve Tasarım İndirimleri	5746 sayılı Kanun

18- Tekno girişim Sermaye Desteği İndirimi	5746 sayılı Kanun
19- Teknokent Sermaye Desteği İndirimi	4691 sayılı Kanun
20- Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanunun Geçici 61 inci Maddesi Kapsamında Tevkifata Tabi Olmayanlar)	193 sayılı Kanun
21- Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesinin; “Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna Ve İndirimler” Başlıklı Bölümünde Yer Alan “Diğer İndirimler Ve İstisnalar” İle “Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna Ve İndirimler” Başlıklı Bölümünde Yer Alan “Diğer İndirimler”	5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlar

### c) Tasdikin parasal sınırı

Gelir ve kurumlar vergisinde;

• Yukarıda belirtilen tablolarda yer alan indirim ve istisnaların her biri itibarıyla 500.000 Türk Lirasını aşanların,

• Her bir istisna ve indirimin 500.000 Türk Lirasını aşmamakla birlikte birden fazla istisna ve indirim toplamının 1.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,

• 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki indirimli gelir ve kurumlar vergisi uygulaması kapsamında yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanan, tutar sınırı olmaksızın vergi indiriminin,

Ayrıca kurumlar vergisinde

• Kanunun 32’nci maddesinin 6,7 ve 8’inci fıkrasında yer alan ve indirimli oran uygulanan kurumlara ilişkin , yararlanılan toplam vergi indiriminin 200.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,

• Kanunun ek 1 ila ek 13 ve geçici 17’nci maddeleri kapsamındaki yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasında ise tutar sınırı olmaksızın hesaplanan tutarların,

Tebliğ kapsamında ilgili mevzuat hükümlerine uygun olduğunun yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporu ile tasdik edilmesi zorunludur.

Belirlenen tutarlar izleyen yıllarda, her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artırılmak suretiyle hesaplanır. Bu şekilde belirlenen tutarın 10.000 Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

Diğer yandan belirlenen tutarları aşmayan veya tasdiki zorunlu olmayan istisna, indirim ve uygulamalardan yararlanan mükellefler diledikleri takdirde, bu Tebliğde belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde, işlemlerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettirebilirler.

### **3) TASDİK RAPORUNA İLİŞKİN HUSUSLAR**

Gelir ve kurumlar vergisi kanunlarında yer alan indirim, istisna ve uygulamalara ilişkin olarak Tebliğde düzenlemeler yapılmıştır.

#### **a) Gelir vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporlarına ilişkin hususlar**

- Gelir vergisine ilişkin olarak düzenlenen tasdik Raporu gelir vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde elektronik ortamda verilmesi gerekir.

- Tam tasdik yaptıran mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin hususlara yer verilmesi şartıyla tasdik kapsamındaki işlemleri için ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

- Tasdik raporlarında bulunması gereken asgari bilgiler Tebliğde ayrıntılı olarak belirtilmiştir.

Raporun sonuç bölümünde Tebliğde belirtilen konuların incelenip incelenmediği, fiili durum ile muhasebe kayıtlarının uygun olup olmadığı, istisna, indirim ve uygulama yoluyla vergi dışı tutulan işlemlerin ilgili mevzuata uygun olup olmadığı hususlarına yer verilerek istisna, indirim ve uygulama hükümlerinden yararlandırılacak tutarlar konuları itibarıyla ayrı ayrı belirtilir.

#### **b) Kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporlarına ilişkin hususlar**

- Kurumlar vergisine ilişkin tasdik raporunun da kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde elektronik ortamda verilmesi gerekir.

Diğer yandan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinin (4) numaralı alt bendinde yer alan, Türkiye'de kurulu, esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulan gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının istisna kazançları için düzenlenen tasdik raporlarının, ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden üç ay içerisinde verilmesi gerekir.

- Gelir vergisinde olduğu gibi tam tasdik yaptıran mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin hususlara yer verilmesi şartıyla tasdik kapsamındaki işlemleri için ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

- Tasdik raporunda yer alması gereken hususlar Tebliğde ayrıntılı belirtilmiştir.

#### **4) TASDİKİTEN DOĞAN SORUMLULUK**

Gelir/kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporunu düzenleyen yeminli mali müşavirler, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere tasdik doğruluğundan sorumludurlar. Yaptıkları tasdik doğru olmaması halinde ziyaa uğratılan vergilerden, kesilecek cezalardan ve hesaplanacak gecikme faizlerinden, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar.

Diğer yandan tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, mükellefe 213 sayılı Kanunun mükerrer 227'nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca 60 günlük mühlet verilir. bu süre içerisinde de ibraz edilmemesi halinde mükellef tasdike konu haktan yararlanamaz. Yararlanılan istisna/indirim bulunması durumunda bu nedenle ödenmeyen vergi re'sen tarhiyata konu olur ve vergi ziyayı cezası ve gecikme faiziyle birlikte tahsili yoluna gidilir.

Tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde ayrıca, 213 sayılı Kanunda belirtilen özel usulsüzlük cezasına yönelik hüküm tatbik edilir.

#### **III- DEĞERLENDİRME VE SONUÇ**

Kuşkusuz gelir ve kurumlar vergisinde yer alan indirim ve istisnalarla ilgili yeminli mali müşavirlerce tasdiki zorunluluğu getirilmiş olması önemli bir gelişme olarak görülmektedir.

Söylemek gerekir ki indirim, istisna ve uygulamaların yeminli mali müşavirler tarafından tasdik raporuna bağlanması, hazineye büyük katkılar sağlayacağı da muhakkaktır.

Diğer yandan indirim ve istisnalarla ilgili tasdik raporu düzenlemesi yeni bir düzenleme olup ayrı bir hizmeti gerektirmektedir ve bununla ilgili doğal olarak ücret tarifesinde herhangi bir belirleme bulunmamaktadır. Bu husus ücret taleplerinde sorunlar yaratabilecek niteliktedir. O nedenle bu konuda bir belirleme yapılması önem kazanmaktadır.

Tebliğın 30 Aralık 2025 tarihli Resmi Gazetede yayınlanması ve 2025 yılından itibaren tasdik raporu düzenlemesi zorunluğunun getirilmesi dolayısıyla zaman darlığı açısından mükellefleri ve YMM'leri iş yükü bakımından sıkıntıya sokacak nitelikte bulunduğu, 2025 yılı tam tasdik raporlarının hazırlanmasını zorlaştıracığı düşünülmekle birlikte YMM'lerin kısa zaman içinde bu görevi gereği gibi yerine getireceği açıktır.

İndirim ve istisnalardan öyleleri var ki bunların incelenmesi ister istemez kurum kazancının da incelenmesi ve araştırılmasını gerektirmektedir Dolayısıyla bu gibi durumlarda kurumun tam tasdikinin de yapılması yoluna gidilmesinin mükellefler açısından daha yararlı olacağı değerlendirilmektedir. Diğer yandan tam tasdik sözleşme düzenleyerek beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin tasdik kapsamındaki işlemleri için

ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmadığına ilişkin düzenleme tam tasdik yaptırma eğilimini artıracak bir faktör olarak görülmektedir.

Tam tasdik raporlarında bulunması gereken detaylı bilgilere ilişkin bir Tebliğ ile açıklamalarda bulunulmamış iken 49 numaralı Tebliğ ekinde indirim ve istisnalarla ilgili düzenlenecek tasdik raporlarının formatı ve raporda olması gereken içeriğe ilişkin son derece detaylı bilgiler yer almış bulunmaktadır. Dolayısıyla tam tasdik raporlarında da söz konusu detaylı bilgilerden yararlanılması mümkün görünmektedir.