

2025

Vergi-2025

Konu: "SMMM-YMM Kanunu Genel Tebliği (49 Sıra No'lu)

İçerik: Bazı İndirim ve İstisnaların Tasdik Raporuna Bağlanma Zorunluluğu-Mükellefler ve Yeminli Mali Müşavirler için Olası Etkileri

Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 49)

Konu: Gelir Vergisi Kanunu ile Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca verilen gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde yer alan **istisna, indirim ve uygulamalardan yararlanabilmeleri ile 5520 sayılı Kanunda düzenlenen yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin işlemlerinin yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına** bağlanması, ayrıca bu raporlara ilişkin usul ve esaslarının belirlenmesidir.

Gelir Vergisi Kanunu Açısından Tasdik Zorunluluğu Bulunan Haller ve Hadler

No	İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat
1	Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna	5520 sayılı KVK (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 GVK (Madde 89/13)
6	İndirimli Gelir Vergisi Uygulaması	5520 sayılı KVK (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 GVK ile diğer Kanunlar

Vergilendirme dönemi olarak takvim yılını kullanan mükelleflerin 2025 takvim yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen özel hesap dönemlerine uygulanmak üzere; mükelleflerin verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamesinin ilgili satırında beyan ettikleri;

(a) Beyannamenin "Beyan Edilecek Gelirden İndirim" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler" satırı ile "İstisna Edilen Kazançlara İlişkin Bildirim" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İstisnalar" satırı dışında; **beynamede müstakil satırı bulunan ve tabloda sayılan her biri itibarıyla 500.000 Türk Lirasını aşan istisna ve indirimlerinin,**

(b) (a) bendinde Belirtilen her bir istisna ve indirimin (yani tabloda belirtilenler), aynı bentte belirlenen tutarı aşmaması ancak **birden fazla istisna ve indirim toplamının 1.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,**

(c) Beyannamenin gerek "Beyan Edilecek Gelirden İndirim" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler" satırına, gerekse "İstisna Edilen Kazançlara İlişkin Bildirim" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İstisnalar" satırına yazılan tutarın 1.000.000 Türk Lirasını aşması ya da bu iki satıra yazılan tutarların toplamının yine aynı tutarı aşması halinde istisna ve indirimlerin tümünün,

(a) ve (c) bentlerinde belirtilen satırlara yazılan tutarların toplamının 1.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün, (yani Diğer İndirimler ve Diğer İstisnalar ile tabloda müstakil başlığı yer alan indirim ve istisna tutarları toplamı 1.000.000TL nı geçenler)

5520 sayılı KVK Kapsamında 32/A maddesi kapsamındaki indirimli gelir vergisi uygulamasında ise tutar sınırı olmaksızın vergi indiriminin,

Tebliğe konu edilen indirim ve istisnaları geçerli yasal mevzuat hükümlerine uygun olduğunun yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporu ile tasdik edilmesi zorunludur.

Farklı bir tutar belirlenmediği takdirde, üçüncü fıkrada belirlenen tutarlar (yani hadler ve sınırlamalar) izleyen yıllarda, her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artırılmak suretiyle hesaplanır. Bu şekilde belirlenen tutarın 10.000 Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

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.

Örnek: Yeniden Değerleme oranının %25 ilan edildiği takdirde olduğu Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası kapsamında İstisnaya Konu Edilen Kazanç tutarını 612.000-TL olarak beyan eden **Bay Mehmet Karahanlı** bu kazanç tutarın mevzuata uygunluğuna dair Tasdik Sözleşmesi yapmasına gerek bulunmamaktadır. Çünkü belirlen had olan 500.000-TL'nin yeniden değerlendirme sonrası güncellenen tutarı 625.000-TL, **Bay Mehmet Karahanlı**'nın bu kapsamda bu beyanında kullanmamış olduğu istisna tutarı nedeniyle Denetim ve Tasdik Sözleşmesi (Tam Tasdik) (yıllık) ya da sadece bu istisnaya ilişkin Yeminli Mali Müşavirlerce hazırlanan tasdik raporu ibrazı sorumluluğu bulunmamaktadır.

Ancak gelişen teknolojik Denetim sistemlerinin hızlı gelişimi nedeniyle yasal hadler altından kalan tutarlarda adı geçen indirim ve istisnalardan faydalanmış/ya da faydalanan mükelleflerin olası "İzaha Davet" gibi yazılar akabinde cezalı tarhiyatlara maruz kalmamaları için sürekli değişen ve ihtisas gerektiren konular olması münasebetiyle sadece bu hususlar için bile kendi tercihlerine göre; SMMM ve YMM'lerden profesyonel destek almaları önem arz etmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu Açısından Tasdik Zorunluluğu Bulunan Durumlar İlişkin Rapor İbraz Süresi

Bilindiği üzere Yıllık Gelir Vergisi aksi bir durum olmadığı ya da uzatma gerçekleşmediği takdirde, beyanname verilen takvim yılını takip eden yılın Mart ayının son günüdür.

Bu tebliği gereğince tasdiki zorunlu işlemlere ilişkin öncesinde Yeminli Mali Müşavirlerle Denetim ve Tasdik Sözleşmesi akdetmemiş Gelir Vergisi Mükelleflerinin bahsi geçen indirim ve istisnalar kapsamında yasal zorunluluk kapsamında olması halinde bu konulara ilişkin düzenlenen tasdik raporlarının ilgili takvim yılı gelir vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden **iki ay (31 Mayıs-Beyanname verilme tarihinin uzatılmasına yönelik rapor ibraz süresinde değişmektedir.)** içerisinde, Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporlarının Elektronik Ortamda Gönderilmesi Hakkında Genel Tebliğ (Sıra No: 1) ile bu konudaki diğer düzenlemeler uyarınca dijital vergi dairesi üzerinden **elektronik ortamda** gönderilmesi zorunludur.

Yıllık gelir vergisi beyannameleri ve eklerinin tasdikine ilişkin **Yeminli Mali Müşavirlerle Denetim ve Tasdik Sözleşmesi (Tam Tasdik) sözleşme düzenleyerek** beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin bu Tebliğ ekindeki rapor disposisyonunda yer alan hususlara yer verilmesi şartıyla tasdik kapsamındaki işlemleri için ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Tasdik Zorunluluğu Bulunan Haller ve Hadler

No	İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat
1	Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnası	5520 sayılı KVK (Madde 5/1-b)
2	Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası	5520 sayılı KVK (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 KVK (Madde 5/1-d/4)
5	Taşınmaz Ve İştirak Hisseleri İle Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri, Rüçhan Hakları İle Girişim Sermayesi Yatırım Fonları Katılma Paylarının Satış Kazancı İstisnası	5520 sayılı KVK (Madde 5/1-c 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 KVK(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 KVK (Mülga Madde 10/1-a)
13	Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim Ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İndirimi	5520 sayılı KVK (Madde 10/1-ğ)
14	Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi	5520 sayılı KVK(Madde 10/1-ı)
15	Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulaması/İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması	5520 sayılı KVK(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	Teknogirişim 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 GVK
21	Yıllık Kurumlar Vergisi Beyannamesinin; "Zarar Olsa Dahı 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 KVK ile diğer Kanunlar

Vergilendirme dönemi olarak takvim yılını kullanan mükelleflerin 2025 takvim yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerine, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen özel hesap dönemlerine uygulanmak üzere; mükelleflerin verecekleri kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırında beyan ettikleri;

(a) Beyannamenin (Beyanname Düzenleme Programı-BDP) "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler ve İstisnalar" satırı ile "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler" satırında; **beynamede müstakil satırı bulunan ve tabloda sayılan her biri itibarıyla 500.000 Türk Lirasını aşan istisna ve indirimlerinin**

(b) (a) Belirtilen her bir istisna ve indirimin (yani tabloda belirtilenler), aynı bentte belirlenen tutarı aşmaması ancak **birden fazla istisna ve indirim toplamının 1.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,**

(c) Beyannamenin gerek "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler ve İstisnalar" satırına, gerekse "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "Diğer İndirimler" satırına yazılan tutarın 1.000.000 Türk Lirasını aşması ya da bu iki satıra yazılan tutarların toplamının yine aynı tutarı aşması halinde istisna ve indirimlerin tümünün,

(a) ve (c) bentlerinde belirtilen satırlara yazılan tutarların toplamının 1.000.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün, (yani Diğer İndirimler ve Diğer İstisnalar ile tabloda müstakil başlığı yer alan indirim ve istisna tutarları toplamı 1.000.000TL nı geçenler)

5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin altı, yedi ve sekizinci fıkraları kapsamındaki kurumlar vergisi oranının indirimli uygulamalarında, yararlanılan toplam vergi indiriminin 200.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,

KVK 32/6 :Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların indirimli Kurumlar Vergisi Oranı 2 Puan)

KVK 32/7 :İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına Kurumlar Vergisi Oranı 5 Puan)

KVK 32/8 :Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına Kurumlar Vergisi Oranı 1 Puan)

5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki indirimli kurumlar vergisi uygulaması ile aynı 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 tutarlar**

Tebliğe konu edilen indirim ve istisnaları geçerli yasal mevzuat hükümlerine uygun olduğunun yeminli mali müşavirler tarafından düzenlenen tasdik raporu ile tasdik edilmesi zorunludur.

Farklı bir tutar belirlenmediği takdirde, üçüncü fıkarda belirlenen tutarlar (yani hadler ve sınırlamalar) izleyen yıllarda, her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artırılmak suretiyle hesaplanır. Bu şekilde belirlenen tutarın 10.000 Türk Lirasını aşmayan kısımları dikkate alınmaz.

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.

233 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi kamu iktisadi teşebbüsleri ile bunlara ait müesseselerin, bu Tebliğ kapsamındaki işlemlerinin ilgili mevzuat hükümlerine uygun olduğunun yeminli mali müşavirlere tasdik ettirilmesi mecburiyeti bulunmamaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Tasdik Zorunluluğu Bulunan Durumlar İlişkin Rapor İbrahim Süresi

Bilindiği üzere Kurumlar Vergisi beyannamesi aksi bir durum olmadığı ya da uzatma gerçekleşmediği takdirde, beyanname verilen hesap dönemini takip eden yılın Nisan ayının son günüdür.

Bu tebliği gereğince tasdiki zorunlu işlemlere ilişkin öncesinde Yeminli Mali Müşavirlerle Denetim ve Tasdik Sözleşmesi akdetmemiş Kurumlar Vergisi Mükelleflerinin bahsi geçen indirim ve istisnalar kapsamında yasal zorunluluk kapsamında olması halinde bu konulara ilişkin düzenlenen tasdik raporlarının ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu

beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay (30 Haziran-Beyanname verilme tarihinin uzatılmasına yönelik rapor ibraz süreside değişmektedir.) içerisinde, Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporlarının Elektronik Ortamda Gönderilmesi Hakkında Genel Tebliğ (Sıra No: 1) ile bu konudaki diğer düzenlemeler uyarınca dijital vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.

Kurumlar Vergisi Beyannamesi eklerinin tasdikine ilişkin Yeminli Mali Müşavirlerle Denetim ve Tasdik Sözleşmesi (Tam Tasdik) sözleşme düzenleyerek beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin bu Tebliğ ekindeki rapor dispozisyonunda yer alan hususlara yer verilmesi şartıyla tasdik kapsamındaki işlemleri için ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmamaktadır.

Gelir Vergisi / Kurumlar Vergisi İstisna, İndirim ve Uygulama Tasdik Raporlarında Yer Alması Gereken Asgari Bilgiler

(1) Yeminli mali müşavirlerce düzenlenecek gelir vergisi/kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporlarının, mükelleflerin ilgili dönem beyannamesine ilişkin bilgileri de içermesi kaydıyla aşağıdaki hususları ihtiva etmesi gerekir:

a) Yasal defterlerin tasdikine ilişkin bilgiler; defter kayıtlarına dayanak teşkil eden belgelerin ilgili mevzuat hükümlerine uygun olarak düzenlenip düzenlenmediği ve gerçek durumu yansıtır yansıtmadığı.

b) İstisna, indirim ve uygulamalara ilişkin mevzuat ile mükelleflerin bu hususlardan yararlanacak şartları sağlayıp sağlamadığı ve ana sözleşmesindeki buna ilişkin bilgiler ile söz konusu indirim ve istisnalara yönelik hesaplamaların doğru beyan edilip edilmediği.

c) İstisna, indirim ve uygulamalara konu olan hasılat veya kazançların ilgili mevzuatın öngördüğü biçimde ve sürede elde edilip edilmediği.

ç) Söz konusu harcama, maliyet, hasılat ve kazançların gerçek tutarlarının ilgili mevzuatın öngördüğü biçimde belgelendirilip belgelendirilmediği, doğru olarak tespit edilip edilmediği, gerektiği hallerde istisna, indirim ve uygulamalardan yararlanacaklara verilecek payların dikkate alınıp alınmadığı.

d) 193 sayılı Kanun/5520 sayılı Kanun, [(Gelir Vergisi Genel Tebliğleri/Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No:1)] ve ilgili diğer mevzuat hükümlerine uyulup uyulmadığı.

(2) Birinci fıkra kapsamında yapılan tespitler, konuları itibarıyla raporlarda ayrı ayrı yer alır. Tasdik raporlarında ayrı başlıklar halinde istisna, indirim ve uygulamalar itibarıyla mükelleflerin yararlanacağı vergi dışı bırakılan tutarların hesaplanma şekline açık bir biçimde yer verilir.

(3) Gelir Vergisi/Kurumlar Vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporları, Ek-1'i oluşturan rapor kapağı ve Ek-2'yi oluşturan rapor dispozisyonunda yer alan hususlara uygun olarak hazırlanır. Rapor içeriği itibarıyla rapor dispozisyonunda yer alan hususlar ayrı ayrı belirtilir. Bu Tebliğde (rapor dispozisyonu dâhil) sözü edilen konular, mükellefin kayıt ve belge tarih ile numaraları da belirtilmek suretiyle açıklanır. Gerekli tespitler ve inceleme kanıtları raporun eklerini oluşturur.

(4) Gelir vergisi/kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporlarının "Sonuç" bölümünde, bu 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.

(5) Yeminli mali müşavirler, birinci, ikinci, üçüncü ve dördüncü fıkralarda belirtilen hususlarla ilgili olarak yapacakları incelemelerde, Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları ve Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin kanıt toplama ve denetim teknikleri ile ilgili hükümlerine uymakla yükümlüdür.

Çeşitli Hükümler

* Bu Tebliğ uyarınca tasdiki zorunlu işlemlere ilişkin düzenlenecek tasdik sözleşmesinin “Tasdik konusu” bölümüne, “Gelir/Kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik sözleşmesi” yazılır.

* Yeminli mali müşavirler, bu Tebliğde belirtilen hususların doğruluğunu araştırarak bunlara ilişkin defter kayıtlarının usulüne uygun olarak yapılıp yapılmadığını, belgelerin geçerli olup olmadığını, usulüne uygun düzenlenip düzenlenmediğini, kayıt nizamı ve muhasebe ilkelerine göre kaydedilip edilmediğini tespit etmek zorundadır.

* Yeminli mali müşavirin yapmış olduğu incelemenin amacı, istisna, indirim ve uygulamaların ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğu ile bu konu ile sınırlı olmak üzere vergi matrahını oluşturan unsurların doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamaktır. Bu nedenle yeminli mali müşavirler, gerçek durumu tespit etmek için her türlü belgeden yararlanmak ve her türlü inceleme tekniklerini kullanmak zorundadır.

Dikkat edilecek hususlar;

a) Mal ve hizmet hareketlerinin belgeleri ile nakit hareketlerinin belgeleri, borç-alacak ilişkileri irdelenerek birbirlerini doğrulayıp doğrulamadıkları araştırılır.

b) İmalatçılarda, malın miktarı yönünden kapasite raporu ve sarf edilen ham ve yardımcı maddeler ile ambalaj malzemeleri ve uygun görülen diğer veriler de kullanılarak üretim, analitik inceleme yöntemleriyle test edilir.

c) Fatura bilgileri, gümrük çıkış beyannamelerinde ve bedelin döviz olarak Türkiye’ye getirildiğine ilişkin belgede yer alan bilgilerle mukayese edilir, miktar ve fiyat yönünden olabilecek muhtemel uyumsuzluklar tespit edilir.

ç) İşin niteliği ile işletmenin türüne göre, istisna, indirim ve uygulamaya dayanak olan belgelerin, sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olup olmadığı araştırılır, şüphelenilen durumlarda ilgililerin mükellefiyet durumlarına ilişkin olarak, vergi dairelerinden ve diğer kamu idarelerinden bilgi alınarak gerekli araştırma yapılır.

d) Belgelerin hukuki geçerliliği ve gerçek durumu yansıttığı tespit edildikten sonra, ilgili mevzuat hükümlerine uygunluğu sağlanarak istisna, indirim ve uygulama yoluyla vergi dışı tutulan işlemler tasdik edilir.

* Gelir/kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporunu düzenleyen yeminli mali müşavirler, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere tasdikin doğruluğundan sorumludurlar.

* Yeminli mali müşavirler, yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde ziyaa uğratılan vergilerden, kesilecek cezalardan ve hesaplanacak gecikme faizlerinden, tasdik kapsamı ile sınırlı olmak üzere mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumludurlar.

Tasdik raporu kapsamındaki işlemlerin tasdik ettirilmemesinin sonuçları

* Gelir/Kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde, mükellefe 213 sayılı Kanunun mükerrer 227 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca mühlet verilir. **Tasdik raporunun bu süre içerisinde de ibraz edilmemesi halinde mükellef tasdike konu haktan yararlanamaz.**

* Gelir/kurumlar vergisi istisna, indirim ve uygulama tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde ayrıca, 213 sayılı Kanunda belirtilen özel usulsüzlük cezasına yönelik hüküm tatbik edilir.

Yürürlük Tarihi

Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer. Dolayısı ile 7566 Sayılı Kanun ile hayatımıza yeniden giriş yapan 4. Geçici Vergi Beyannamesinde mükellefler tarafından uygulanacak indirim ve istisnalarda bu tebliğ kapsamında olacaktır.

Genel Değerlendirme ve Sonuç

- Denetim ve Tasdik Sözleşmesi (Tam Tasdik) sözleşmesi bulunan mükelleflerde, dönem içinde yararlanılan tebliğde anılan indirim ve istisnalar tam tasdik raporunun doğal bir unsuru olarak Yeminli Mali Müşavirlerce ticari kazancın oluşumu ve doğruluğunun tam olarak tespiti kapsamında tüm iş ve işlemler, belgeler incelenmekte ve ayrıca Tasdik raporlarında değerlendirilerek ilgili hususlar belirtilmek zorundadır.

Buna karşılık, bazı mükellefler tam tasdik sözleşmesi akdetmeksizin yalnızca belirli indirim ve istisnaların mevzuata uygunluğuna yönelik ‘özel amaçlı’ rapor talep edebilmektedir. Ancak bu yaklaşım, özellikle geçici vergi dönemlerinde mali işler birimince yapılabilecek olası hatalı hesaplama veya hatalı uygulamaların yıl içinde fark edilmemesi; ilgili indirim ve istisnaların mükelleflerin faydalanabilmesi yönünde rapor düzenleme aşamasında hatanın ortaya çıkması ve buna bağlı düzeltme/uyum maliyetlerinin artması riskini beraberinde getirecektir.

İdarenin mükelleflerin yasal mevzuat çerçevesinde ve bu tebliğ kapsamında; tam tasdik sözleşmesi akdetmiş süreklilik arz eden denetimlerle eş güdümlü oluşan indirim/ istisnalardan faydalanılması halinde oluşan raporların daha çok irdeleyeceği/irdelemeyeceği ya da tam tasdik sözleşmesi bulunmadan sadece konuya ilişkin olarak raporların daha çok irdelenebileceği/irdelemeyeceğine dair genel bir yaklaşım ifade edilemez. Ancak genel itibarıyla süreklilik arz eden denetimlerle yürütülen işlemlerin mükellefler lehine olacağı kat’dır.

-Ek olarak Gelir Vergisi ve Kurumlar Vergisi kapsamında “Diğer İndirim ve Diğer İstisnalar” bölümleri bir manada torba bölümler olup beyannamede birçok kalem bu bölümlerde yer alabilmektedir.

Örneğin;

*GVK Mük. 121 kapsamındaki %5 lik Vergi indirimi uygulaması kapsamında Hesaplanan Vergi İndiriminin Gelir Olarak Kayıtlara Alınması muhasebe kayıtlarına intikali sonrası “Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde yer alan "Diğer İndirimler ve İstisnalar" satırında gösterilerek beyanname üzerinde indirim konusu edildiği görülmektedir. Dolayısı ile burada yer alacak tutarlardan dolayı yine Tasdik Raporu ibrazı zorunluluğuna girme ihtimali bulunmaktadır.

(Özelge)

* 5510 Sayılı Madde m88/11 kapsamında ilgili kuruma ödenmeyen SGK primlerinin gider yazılamayacağı KKEG olarak matraha ilave edileceği, ancak ödendiği zaman gider olarak yazılabileceği konusunda beyanname üzerinde “Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler” başlığı altında-Diğer İndirimler ve İstisnalar” altında yer alacağı düşünüldüğün buradaki tutarın bile 500.000 TL-aştığı hallerde tasdik raporuna bağlanma zorunluluğu ortaya çıkmaktadır.

* Kıdem Tazminatı Karşılıklarından ortaya çıkan ve beyannamede “Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler” başlığı altında-Diğer İndirimler ve İstisnalar” belirtilen tutarlar.

Sonuç olarak görüleceği üzere tebliğ kapsamında belirtilenler dışında sonrasında ortaya çıkabilecek durumlarda mükellefler Tasdik Raporu sunmak zorunda kalabileceklerdir.

Mükellefler tebliğ içinde belirtilen indirim ve istisnalar için yalın olarak rapor düzenlettirme yolunu mu tercih etmeliler ya da tamamı ile vergi mevzuatı kapsamında iş ve işlemlerinin denetime tabi olması yani yıllık Tam Tasdik sözleşmesi kapsamında kontrolünü sağlama yoluna giderecekleri terciğini yapmak zorundadırlar.

[İlgili kanuna bağlantı yolu ile ulaşabilirsiniz.](#)

Sirkülerimiz bilgilendirme amaçlıdır. Sirküler içeriklerinde tarafınızca tereddüt edilen hususlar mevcut ise, işlem gerçekleştirilmeden önce tarafımıza bilgi verilmesini danışılmasını rica ederiz Sirkülerlerimizdeki açıklamalar dayanak gösterilmek suretiyle yapılacak işlemler sonucunda doğacak zararlardan tarafımızın sorumlu olmayacağını hatırlatmak isteriz. Soru, görüş, eleştiri ve önerilerinizi info@okcunymm.com // suleyman@okcunymm.com adresine gönderebilirsiniz.