

BAZI İSTİSNA VE İNDİRİMLER İLE KDV İNDİRİMİNİN TESPİTİNE İLİŞKİN İÇİN YMM TASDİK RAPORU ZORUNLULUKLARI VE BU İŞLEMLERİN TAM TASDİK İLE İLİŞKİSİ

Erdoğan SAĞLAM, YMM

BDO Türkiye Managing Partner

18 Şubat 2026



İstanbul Yeminli
Mali Müşavirler Odası
Chamber of Sworn-in Certified
Public Accountants of İstanbul

BDO

49 Sıra No.lu SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile Yapılan Düzenleme

- ▶ 49 seri no.lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği (RG. 30 Aralık 2025 tarih ve 33123 sayılı) ile 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; gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin verdikleri/verecekleri yıllık gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinin ilgili satırında beyan ettikleri istisna ve indirimlerle bazı vergisel uygulamalar için YMM tarafından düzenlenen tasdik raporu (kısmi tasdik raporu) ibraz şartı yeniden belirlendi.
- ▶ Kısmi tasdik raporuna tabi işlemlerin kapsamı genişletildi.

► Bu düzenleme öncesinde, yararlanılması YMM tasdik raporu ibraz şartına bağlı indirim ve istisnalar ile (2024 yılı için) geçerli hadler aşağıdaki gibiydi:

İstisnanın Türü	Geçerli Parasal Had (TL)
KVK 5/1-e maddesi uyarınca taşınmazlar ve iştirak hisselerinin satışından doğan kazançlara ait istisna	Yararlanılan istisna tutarının 663.000 TL'yi aşması
Yatırım indirimi	Proje tutarının 1.508.000 TL'yi aşması

KURUMLAR VERGİSİ MÜKELLEFLERİNDE TASDİK DURUMU

İstisna/İndirim/Uygulama	İlgili Mevzuat
1. Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde5/1-b)
2. Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde5/1-c)
3. Emisyon Primi Kazancı İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde5/1-ç)
4. Gayrimenkul Yatırım Fonları Veya Ortaklarının 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 (Madde5/1-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 Kanun (Madde5/1-c ve Geçici Madde 16)
6. Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj Ve Teknik Hizmetler Kazanç İstisnası	5520 sayılı Kanun (Madde5/1-h)
7. Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna	5520 sayılı Kanun (Madde5/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 6550 sayılı Araştırma Altyapılarının Desteklenmesine Dair Kanun
12. Ar-Ge İndirimi	5520 sayılı Kanun (Mülga Madde10/1-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 Madde32/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 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

KİSMİ TASDİK ŞARTLARI

- a) Beyannamenin (Beyanname Düzenleme Programı-BDP) “Zarar Olsa Dahi 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” satırı DIŞINDA; beyannamede müstakil satırı bulunan ve yukarıdaki tabloda sayılan her biri itibarıyla 500.000 Türk Lirasını AŞAN istisna ve indirimlerinin,
- b) (a) bendinde belirtilen her bir istisna ve indirimin, aynı bentte belirlenen tutarı AŞMAMASI ANCAK birden fazla istisna ve indirim toplamının 1.000.000 Türk Lirasını AŞMASI halinde tümünün,
- c) Beyannamenin gerek “Zarar Olsa Dahi 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 AŞMASI ya da bu iki satıra yazılan tutarların toplamının yine aynı tutarı aşması halinde istisna ve indirimlerin tümünün,



ç) (a) ve (c) bentlerinde belirtilen satırlara yazılan istisna ve indirim tutarların toplamının 1.000.000 Türk Lirasını AŞMASI halinde tümünün,

d) 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin altı, yedi ve sekizinci fıkraları (halka açılan şirketlerde indirimli oran, sınai işletmelerde indirimli oran, ihracat gelirlerinde indirimli oran) kapsamındaki kurumlar vergisi oranının indirimli uygulamalarında, yararlanılan TOPLAM vergi indiriminin 200.000 Türk Lirasını aşması halinde tümünün,

e) 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 SINIRI OLMAKSIZIN hesaplanan tutarların,

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



İstisna ve indirimlerin tasdikine ilişkin tasdik raporu formatları son derece detaylı belirlenmiş olup, bu formatlardan Maliye Bakanlığının tasdik raporlarını yapay zeka ile kontrol edip istisna ve indirimleri detaylıca inceleyeceği anlaşıyor.

TAM TASDİK YAPTIRANLARDA DURUM

- ▶ Kurumlar vergisi beyannameleri ve eklerinin tasdikine ilişkin (tam tasdik) sözleşme düzenleyerek beyannamelerini tasdik ettiren mükelleflerin, haklarında düzenlenecek tam tasdik raporlarının ayrı bir bölümünde söz konusu indirim, istisna veya uygulamalara ilişkin Tebliğ ekindeki rapor dispozisyonunda yer alan hususlara yer verilmesi şartıyla, tasdik kapsamındaki işlemleri için ayrıca rapor ibraz etmelerine gerek bulunmuyor.
- ▶ Bu düzenlemenin tam tasdik yaptırma eğilimini artıracaklarını tahmin ediyorum. Çünkü yukarıda sayılan işlemler için ayrı ayrı tasdik raporu düzenletmek yerine tek bir tam tasdik raporu düzenletmek daha düşük maliyetli ve anlamlı görünüyor.



Diğer İndirimler İçin Tasdik Raporu Şartı Getirilmesi Doğru mudur?

VUK'un mükerrer 227'nci maddesinde, yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan işlemler **muafiyet, istisna, yeniden değerlendirme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden** yararlananlar olarak sayılmıştır.

Beyannamede “Diğer İndirimler” satırında indirilen tutarlar bence bu kapsama girmez. Kanun hükmünde yer alan “benzeri hükümler” ifadesi diğer indirimleri kapsamadığını düşünüyorum. Çünkü tasdik raporu şartı vergi harcaması niteliğindeki indirimler için mantıklıdır.

2025 yılına ilişkin tam tasdik raporlarında 49 no.lu Tebliğ ile getirilen hususlara yer verilecek midir?

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

Ancak Tebliğ 30 Aralık'ta yayımlanıp yürürlüğe girdiği için, 2025 yılına ilişkin tam tasdik denetimlerinin tamamlandığı veya tamamlanmak üzere olduğu, yıl sonunda getirilen bu ek yükümlülüklerin 2025 yılı tam tasdik raporlarının hazırlanmasını zorlaştıracacağı, ilave emek gerektireceği, tam tasdik yaptıran mükelleflerden bu ek çalışmalar dolayısıyla ilave ücret alınmasının güçlüğü de dikkate alınarak 2025 yılına ilişkin tam tasdik raporları için bu konuda bir esneklik sağlanmalıdır.

Kısmi tasdik raporu getirilen işlemler için 2025 yılına ilişkin olarak tam tasdik yaptırılabilir mi?

Evet yaptırılabilir, çünkü süresinden sonra tam tasdik yaptırmak mümkündür. Bu nedenle tasdik kapsamına alınan mükelleflerden dileyenler 2025 yılı için kısmi tasdik raporu düzenlettirmek yerine, tam tasdik yaptırabilirler.

Tebliğde tam tasdik yaptırmamış olanların kısmi tasdik için YMM ile sözleşme yapmaları zorunluluğu getirilmekle beraber bu sözleşme için tam tasdikte olduğu gibi belli bir süre şartı öngörülmemiştir. Bu nedenle, kısmi tasdik raporunun düzenlenmesi gereken tarihten önce bu sözleşmenin yapılması mümkündür.

RAPOR TESLİM SÜRESİ

- ▶ 01/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde (30.12.2025) yürürlüğe giren bu tebliğe göre; tasdiki zorunlu işlemlere ilişkin düzenlenen tasdik raporlarının ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte veya bu beyannamenin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay (GMYO ve GYF istisnasına ilişkin raporların üç ay) içerisinde dijital vergi dairesi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi zorunludur.
- ▶ Kısmi tasdik raporunun bu süreler içerisinde verilmemesi halinde mükellefe, tasdike konu tutar üzerinden %5 özel usulsüzlük cezası kesilir. Bu ceza 2026 yılı için 400.000 TL'den az 4.000.000 TL'den fazla olamaz. Bu ceza tutarlarının fiille ölçülü olmayıp çok yüksek olduğunu düşünüyorum.
- ▶ Kısmi tasdik raporunun bu süreler içinde verilmemesi durumunda, vergi dairesince mükellefe 60 gün süre verilir. Bu sürede de rapor ibraz edilmezse, yararlanılan istisna/indirim nedeniyle ödenmeyen vergi re'sen tarhiyata konu olur ve vergi ziyası cezası ve gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.
- ▶ Bu ceza sadece yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan işlemler için getirildiğinden, kısmi tasdik raporu gerektiren işlemler dahil tam tasdik raporlarının süresinde verilmemesi halinde cezanın uygulanamayacağını düşünüyorum.

Gelir vergisi mükelleflerinde tasdik şartı

Gelir vergisi mükelleflerinden ücret, kira, menkul sermaye iradı ve değer artışı kazancı gibi **sürekli mükellefiyeti olmayan, yani defter tutmayanlar için tasdik zorunluluğu olmadığını** düşünüyorum.

Zorunlu tasdik kapsamına sadece **ticari, zirai ve serbest meslek kazançları** için “Beyanname Düzenleme Programı-BDP” kapsamında beyanname verenler girmelidir. Tebliğde yer alan ifadelerden anlaşılan budur.

57 SERİ NO'LU KATMA DEĞER VERGİSİ TEBLİĞİ İLE GETİRİLEN ÖZEL AMAÇLI YMM RAPORU ZORUNLULUĞU





- ▶ 7846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararına göre, ithalatta gözetim uygulaması, ithalatta korunma önlemleri ve ithalatta haksız rekabetin önlenmesine ilişkin mevzuat kapsamında ithal edilen malların KDV matrahında **bu uygulamalar nedeniyle ortaya çıkan artış tutarları ile bu artış tutarlarına ilişkin her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması mümkün değil.**
- ▶ Söz konusu uygulamalar kapsamında ithal edilen mallara ilişkin KDV matrahında **bu uygulamalar dışında kalan bedeller ile bu bedellere ilişkin her türlü vergi, resim, harç ve paylar dolayısıyla ödenen KDV'nin indirim konusu yapılması ise mümkün bulunuyor.**



- ▶ 31 Ocak 2026 tarihinde yayımlanan 57 seri no.lu KDV Genel Tebliği ile bu kapsamda ithalat yapan mükelleflere;
- ▶ Takvim yılının altışar aylık dönemleri itibarıyla ithalat bedeli 2.600.000 TL'yi **aşmayan** ithalatlara ilişkin KDV'nin, işlemin yapıldığı döneme ait KDV beyannamesinde doğru bir şekilde indirim konusu yapıp yapılmadığını altışar aylık dönemleri izleyen ayın (**ilgili yılın Temmuz ve izleyen yılın Ocak**) sonuna kadar bağlı oldukları vergi dairesine bildirme,
- ▶ Takvim yılının altışar aylık dönemleri itibarıyla ithalat bedelinin 2.600.000 TL'yi **aşması halinde**, söz konusu uygulamalar nedeniyle ödenen KDV'nin doğru bir şekilde indirim konusu yapıp yapılmadığının yine altışar aylık dönemleri izleyen ayın sonuna kadar ibraz edilecek Özel Amaçlı YMM Raporu ile tevsik etme zorunluluğu getirildi.
- ▶ Tebliğ'de, mükellefin ithalatın yapıldığı yıl için süresinde düzenlenmiş tam tasdik sözleşmesinin bulunması ve düzenlenecek raporda 7846 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı kapsamında gerçekleştirilen ithalata ilişkin ödenen KDV'nin indirim konusu yapıp yapılmadığına yönelik açıklama bulunması halinde Özel Amaçlı Yeminli Mali Müşavir (YMM) Raporu ibrazına gerek bulunmadığı açıklandı.



- ▶ İthalatta gözetim uygulaması, korunma önlemleri ve ithalatta haksız rekabetin önlenmesi hakkında mevzuata göre ödenen KDV'nin indiriminin yapılıp yapılmadığının özel amaçlı YMM Raporu ibrazına bağlanmasını doğru bulmakla birlikte, tam tasdik raporu kapsamına alınmasını doğru bulmuyorum.
- ▶ Çünkü bu konunun tam tasdik ile herhangi bir ilişkisi/bağlantısı bulunmuyor.
- ▶ Bu konunun sadece özel amaçlı YMM raporuna bağlanması isabetli olacaktır. Tam tasdik kapsamında kalması ayrı bir ücret ödenmesi halinde makuldür.
- ▶ Bu konunun mükellefle YMM'yi karşı karşıya getirmesi engellenmelidir!

TEŞEKKÜRLER..