Yayım Tarihi : 03.02.2026
Yayımlandığı Yer : T24 BAĞIMSIZ İNTERNET GAZETESİ

Erdoğan SAĞLAM
Yeminli Mali Müşavir

BAZI İSTİSNA VE İNDİRİMLER İÇİN GETİRİLEN TASDİK ZORUNLULUĞUNDA TARTIŞMALI KONULAR

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri için getirilen yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz zorunluluğuna ilişkin tartışılan ve dikkat edilmesi gereken konulara yakından bakalım.

Değerli okurlar, 7 Ocak 2026 tarihli yazımda 49 seri no.lu Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği (Tebliğ) ile gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinde yer alan ve yeminli mali müşavir (YMM) tasdik raporu ibraz şartına bağlanan istisna, indirim ve uygulamaların kapsamının çok genişletilmiş olduğunu duyurmuş ve Tebliğe ilişkin açıklamalara yer vermiştim.

Bugün bu konuda tartışmalı ve dikkat edilmesi gereken önemli konulara değineceğim.

Öncelikle bu düzenlemenin yasal dayanağını belirtmek isterim.

Vergi Usul Kanununun (VUK) mükerrer 227'nci maddesine göre, Hazine ve Maliye Bakanlığı;

- Vergi kanunlarında yer alan **muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını** Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen şartlara uygun olarak YMM'lerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya,

- Vergi kanunları kapsamındaki YMM'lik tasdik işlemlerini elektronik ortamda gerçekleştirmeye ve tasdike konu işlemleri mükellef grupları, faaliyet ve tasdik konuları itibarıyla ayrı ayrı belirlemeye ve uygulatmaya yetkilidir.

YMM'lerce tasdik şartı getirilen işlemlerde, **tasdik işleminin yaptırılmaması veya düzenlenen raporun ibraz edilmemesi** halinde mükelleflere 60 gün süre verilir. Bu süre içinde de raporun verilmemesi halinde mükellefler tasdike konu haklardan yararlanamazlar.

Tasdik raporunun zamanında ibraz edilmemesi halinde ayrıca, mükelleflere yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan tutarın yüzde 5'i oranında

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağının toplam gelirleri 2024 yılında 15 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166'dan fazla ülkede bulunan 1.800 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 119.611 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

özel usulsüzlük cezası uygulanır. Bu ceza 2026 yılı için 400 bin TL'den az ve 4 milyon TL'den fazla olamaz.

Gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ve eklerinin tasdikini (tam tasdik) yaptıranların ayrıca yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan işlemler için tasdik (bu yazıda bundan sonra bu işlemler için "***kısmi tasdik***" ibaresini kullanacağım) yaptırmalarına gerek yoktur. Ancak bu mükellefler için düzenlenen tam tasdik raporlarında kısmi tasdik raporlarında yer alması gereken bilgilere yer verilmek zorundadır.

Şimdi, 30 Aralık 2025 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan ve yayımı tarihinde yürürlüğe giren Tebliğle getirilen bu yükümlülük konusunda tartışılan ve dikkat edilmesi gereken hususlara geçebiliriz.

Tam tasdik raporunun verilmemesi halinde özel usulsüzlük cezası kesilebilir mi?

Yukarıda açıkladığım üzere, VUK'un mükerrer 227'nci maddesi uyarınca tasdik kapsamına alınan konularda YMM tasdik raporunun gelir/kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin bitimini takip eden iki ay içerisinde (GMYF ve GMYO' larda üç ay içerisinde) ibraz edilmemesi durumunda, tasdik raporu ibraz şartı getirilen mükellef adına 2026 için 400 bin TL'den az ve 4 milyon TL'den fazla olmamak üzere, yararlanılması tasdik raporunun ibrazı şartına bağlanan tutarın yüzde 5'i oranında özel usulsüzlük cezası kesilir.

Bu ceza sadece yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan YMM raporları için getirildiğinden tam tasdik raporları için bu ceza kesilemez.

Yararlanılması kısmi tasdik raporuna bağlı işlemleri içermesi gereken tam tasdik raporunun süresinde verilmemesi halinde de özel usulsüzlük cezası uygulanması gerektiği ileri sürülebilir. Bu görüşe katılmıyorum, çünkü kanun hükmü açık, sadece yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan YMM raporları için bu ceza uygulanabilir. Ayrıca süresinde verilmeyen tam tasdik raporunun kısmi istisna tasdikini içerip içermediği nasıl bilinebilir?

Kısmi tasdik içermeyen tam tasdik raporunun süresinde verilmemesi halinde ise bu cezanın kesilemeyeceği tartışmasızdır.

Diğer indirimler için tasdik raporu şartı getirilmesi doğru mudur?

VUK'un mükerrer 227'nci maddesinde, yararlanılması tasdik raporu ibraz şartına bağlanan işlemler muafiyet, istisna, yeniden değerleme, 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 kapsamaz.

Ancak Tebliğde;

- Gelir Vergisi Beyannamesinin (Beyanname Düzenleme Programı-BDP) 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 tutarlar ile,

- Kurumlar Vergisi Beyannamesinin (Beyanname Düzenleme Programı-BDP) "Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "350 Diğer İndirimler ve İstisnalar" satırı ile "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" başlıklı bölümünde yer alan "450 Diğer İndirimler" satırına yazılan tutarların ilgili mevzuat hükümlerine uygun olduğunun YMM'ler tarafından düzenlenen tasdik raporu ile tasdik edilmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Bu indirimlere örnek olarak şunları gösterebilirim:

- Personele ödenen performans primleri,
- Temettü ikramiyesi,
- Sonradan ödenen sigorta primleri,
- Vergiye tabi olmayan gelirler,
- Önceki dönemlerde KKEG olarak dikkate alınan, ancak cari dönemde gelir yazılarak iptal edilen konusu kalmayan karşılıklar,
- Kıdem tazminatı karşılıkları iptal edilerek ödenen kıdem tazminatları,
- VUK hükümlerine uygun olmayan şüpheli alacak, risk ve garanti karşılık iptalleri.

Maliye tarafından bu düzenlemenin **yasal dayanak bakımından** gözden geçirilmesi gerektiğini düşünüyorum. Çünkü her indirim "*vergi harcaması*" niteliğinde olmayabilir.

Düşünceme göre, vergi harcaması niteliğindeki istisna ve indirimler için bu şart getirilmiştir. Sadece beyannamede ayrı satırlarda indiirm konusu yapılan ar-ge indirimi, nakit sermaye indirimi, bağış/yardım indirimi gibi vergi harcaması niteliğinde olanlar için tasdik raporu aranması makuldür. İşletme muhasebesi gereği düzeltme niteliği taşıyan indirimler için bu raporun aranması anlamsızdır.

Bu konuda mükelleflere yapacağım en önemli uyarı, beyanname üzerinde "diğer indirim" olarak düşmek yerine bu nitelikteki tutarlara ilişkin olarak muhasebede karşılık ayırmaları yönündedir. Bu durumda, kısmi tasdik raporu kapsamına giren başka işlemleri yoksa tasdik raporu düzenletmek zorunda kalmazlar.

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

Yıllık gelir ve 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 bulunmadığı açıklanmıştır.

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 zorlaştıracağı, ilave emek gerektireceği, tam tasdik yatıran mükelleflerden bu ek çalışmalar dolayısıyla ilave ücret alınmasının güçlüğü de dikkate alınarak **2025 yılına ilişkin tam tasdik raporları için bu konuda bir esneklik sağlanmalıdır. Zira Tebliğ ekinde yer alan rapor formatları o derece kapsamlıdır ki bunların tam tasdik incelemeleri esnasında edinilmemiş olması beklenen bir durumdur. Elbette ki YMM'ler tam tasdik kapsamında bu istisna ve indirimlere ilişkin incelemelerini yapmışlardır ama rapor formatında sunulması beklenen bilgiler istisna ve indirim uygulamalarının gerektirmediği derecede fazladır.**

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.

İzleyen yıllar için kısmi tasdik yerine tam tasdik tercih etmenin yararları nelerdir?

2026 ve izleyen yıllar için de kısmi tasdik yerine tam tasdik tercih edilebilir. Çünkü tam tasdik diğer işlemlerin de kontrolünün yapılmasını sağladığı için avantajlıdır. Ancak doğal olarak kapsam genişleyeceği için ücretin kısmi tasdike nazaran yüksek olması söz konusu olabilir.

Ayrıca tam tasdikin mükellefe sağlayacağı ilave avantajların da olduğunu hatırlatmak isterim. Bu avantajlar için 7 Ocak 2026 tarihli yazıma bakabilirsiniz. Bu avantajlar her geçen gün artmaktadır.

Sürekli mükellefiyeti olmayan (yani defter tutmayan) gelir vergisi mükellefleri kapsama giriyor mu?

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.

Bunların beyannamelerinde indirim konusu yapacakları indirim ve istisnalardan en önemli olanları toplamı belli bir tutarı aşan bağış-yardım, eğitim ve sağlık harcamaları ile sigorta prim indirimleri gibi indirimlerdir. Bu indiirmler için tasdik raporunun yararı yoktur, çünkü indiirm eko nu harcamaların belgeleri zaten beyannamenin iligli bölüüne tek tek girilmektedir.

Maliye özellikle YMM ve SMMM'leri de ilgilendiren eğitim-sağlık, bağış vs. indirimler için tasdik raporu ibraz şartının bulunmadığını acilen açıklamalıdır!

Bu konuda tereddütler yaşanmakta olduğundan Maliye'nin acil açıklama yapmasına ihtiyaç vardır.