



For the latest from BDO Turkey, follow us



**Sirküler Tarihi : 03.10.2024**  
**Sirküler No : 2024/068**

## **TÜRKİYE'DEN YURT DIŞINA VERİLEN HİZMETLERDE KURUMLAR VERGİSİ İNDİRİMİNİN UYGULANMASINA YÖNELİK TEBLİĞ DÜZENLEMELERİ (23 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ)**

28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de "[Kurumlar Vergisi Genel Tebliği \( Seri No:1\)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No:23 \)](#)" yayınlanmış olup bu Sirkülerimizde 7491 sayılı Kanun'la "Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Hizmetler" başlıklı bölümde yapılan değişiklikler ele alınmıştır.

Bilindiği üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun 89/13 maddesinde ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinde yapılan düzenlemeyle, Türkiye'de yerleşmiş olmayanlara Türkiye'den verilen ve yurt dışında yararlanan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama, ilgili Bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmelerinin hizmetlerinden elde edilen kazancın % 50'sinin beyanname üzerinde gelir ve kurumlar vergisi matrahından indirimine imkan verilmekteydi.

### **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](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://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 ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2023 yılında 14 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 166'dan fazla ülkede bulunan 1.776 ofiste faaliyette göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 115.661 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara 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.*

Daha sonra, 6728 sayılı Kanun'la, madde kapsamındaki hizmetlere; ürün testi, sertifikasyon, veri işleme ve veri analizi hizmetleri eklendi.

2023 yılında 7491 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle de ;

- Yukarıda sayılan faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan istisna oranı %50'den % 80'e çıkartılırken,
- Kazancın elde edildiği yıla/hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirildi.

### **Değişiklik Ne Zamandan İtibaren Geçerli Olmuştur ?**

Değişiklik, 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Konuyla alakalı sirkülerimize ulaşmak için [tıklayınız](#).

### **Yeni Durumda İndirimin Şartları Nelerdir ?**

Kapsama giren hizmetlerden elde edilen kazançlarda indirimden yararlanabilmek için;

- Hizmetin, esas faaliyet konuları arasında olması ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişi ve kurumlara sunulması,
- Hizmet karşılığında faturanın yurt dışı mukimi kişi veya kurum adına düzenlenmesi,
- Türkiye'den verilen hizmetten münhasıran yurt dışında yararlanılması ,
- Kazancın tamamının elde edildiği yıla/hesap dönemine ilişkin beyannamenin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi,

gerekmektedir.

### **İstisna Oranı %50'den %80 'e Çıkarılmıştır**

"10.5.1. İndirim Kapsamındaki Hizmetler" başlıklı bölümünde yer alan, "10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin anasözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu" başlıklı bölümünde yer alan, "10.5.3.1. İndirim tutarının tespiti" başlıklı bölümünde yer alan, "10.5.3.3. İlgili Bakanlığın İzni Ve Denetimine Tabi Olarak Türkiye'de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Eğitim ve Sağlık Hizmetlerine İlişkin Bildirim ve Belgeler" Başlıklı Bölümünde Yer Alan "%50'sini" İbaresini "%80'ini" şeklinde değiştirilmiştir.

## **Kazancın Tamamının Elde Edildiği Yıla/Hesap Dönemine İlişkin Beyannamenin Verilmesi Gereken Tarihe Kadar Türkiye'ye Transfer Edilmesi**

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde “10.5.2.5 İlgili Bakanlığın İzin Ve Denetimine Tabi Olarak Türkiye’de Yerleşmiş Olmayan Kişilere Verilen Eğitim Ve Sağlık Hizmetleri İle Mesleki Eğitim Hizmetlerinin Yararlanıcısının Yurt Dışında Olması” başlıklı bölümden sonra gelmek üzere “**Kazancın Tamamının Elde Edildiği Yıla/Hesap Dönemine İlişkin Beyannamenin Verilmesi Gereken Tarihe Kadar Türkiye'ye Transfer Edilmesi**” bölümü eklenmiştir.

7491 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1(ğ) bendinde yapılan değişiklik ile anılan indirimden yararlanabilmek için bent kapsamında yer alan ve 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen söz konusu kazançların tamamının, beyanname verilme tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirilmiştir.

Buna göre, indirim kapsamındaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.

Anılan bent kapsamında verilen hizmetlerin karşılığındaki ödemelerin Türkiye’de alınması durumunda ise Türkiye'ye transfer şartı bulunmamaktadır.

Söz konusu kazançların tamamının değil bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda, transfer edilen kısım da dahil olmak üzere indirimden yararlanılamayacak ve Türkiye'ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde transfer edilmesi durumunda da söz konusu indirim uygulanamayacaktır.

Ayrıca Tebliğde indirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur ve vade farklarının da indirim tutarının tespitinde dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Tebliğe göre geçici vergi dönemlerinde kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar getirilmesi durumunda bu geçici döneminden itibaren istisnadan yararlanabilmek mümkün olacak, bu süre içinde kazancın tamamı getirilmezse ilgili geçici vergi döneminde bu indirimden yararlanılamayacaktır. Bu görüşe katılabilmek mümkün değildir. Çünkü Kanunda aranan şart kazancın tamamının kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar getirilmesidir. Geçici vergi dönemlerinde kazancın kısmen veya tamamen getirilmemesi durumu bu indirimden yararlanmaya engel olmamalıdır. Eğer geçici vergide indirimden yararlanılıp Kanunda belirtilen sürede kazancın tamamı getirilmezse, geçici vergi açısından vergi ziyayı doğacak ve mükellef bunun sonuçlarına katlanacaktır. Diğer yandan bu durumda geçici vergi açısından beyannamenin pişmanlıkla veya düzeltme yoluyla düzeltilebileceği de açıktır.

Tebliğ'i özetleyecek olursak ;

- İndirim kapsamındaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir. ( Ödemenin Türkiye’de alınması durumunda böyle bir şart bulunmamaktadır.)
- Kazancın bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda istisnadan

yararlanılamayacaktır.

- Kazancın hesap dönemi kapandıktan sonra transfer edilmesi halinde sonraki dönemlerde ilgili kazanç için istisnadan yararlanılamayacaktır.
- Geçici vergi dönemlerinde kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar getirilmesi durumunda bu geçici döneminden itibaren istisnadan yararlanabilmek mümkündür.
- İndirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur ve vade farkları da indirim tutarının tespitinde dikkate alınacaktır.

Saygılarımızla.