



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN BAZI HİZMETLERE SAĞLANAN KAZANÇ İNDİRİMİNİN %50'DEN %80'E ÇIKARILMASI

14 EKİM 2024

KAPSAM

- İşbu çalışma, 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** kapsamında hazırlanmıştır.

1. Giriş

- Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan, Türkiye'de yerleşmiş olmayanlara Türkiye'den verilen ve yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti ile eğitim ve sağlık hizmeti veren işletmelerin, bu hizmetlerden elde ettikleri kazancın % 50'sinin beyanname üzerinde matrahtan indirileceğine ilişkin hüküm 28.12.2023 tarih ve 32413 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7491 sayılı Kanun ile değiştirilmiş olup, indirimin;
 - Kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi koşuluna bağlanması,
 - Oranının da % 80'e çıkartılması,şeklinde düzenlemeler yapılmıştı.
- 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** ile iştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazançta tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği; diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebileceği belirtilmiştir.

2. Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Bazı Hizmetlere Sağlanan Kazanç İndiriminin %50'den %80'e Çıkarılması

- KVK'nın 10. maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde yer alan, Türkiye'de yerleşik olmayanlara Türkiye'den verilen ve yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti ile eğitim ve sağlık hizmeti veren işletmelerin, bu hizmetlerden elde ettikleri kazançların %50'si kurum kazancından indirilebilmesine imkan tanınmıştı. 27.12.2023 tarih ve 7491 sayılı Kanun'la bu oran değiştirilerek %80'e çıkarılmış ve indirimden yararlanabilmek için kazancın Türkiye'ye transferi koşulu getirilmişti.
- Söz konusu Tebliğ'in 8. maddesi ile, 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "**10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler**" başlıklı bölümü revize edilmiş ve oran %80'e çıkartılmıştır.

2. Türkiye’den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Bazı Hizmetlere Sağlanan Kazanç İndiriminin %50’den %80’e Çıkarılması

- 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** ile;
 - İndirimden yararlanabilmek için, kapsamdaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi gerektiği,
 - Kazancın bir kısmının Türkiye’ye transfer edilmesi durumunda, transfer edilen kısım da dahil olmak üzere indirimden yararlanılamayacağı,
 - Türkiye’ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde transfer edilmesi durumunda da indirimin söz konusu olamayacağı,
 - Geçici vergi dönemleri açısından, kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi halinde, bu geçici vergi döneminden itibaren indirimden yararlanılabileceği,
 - Ödemenin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’de yapılması durumunda ise, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için ayrıca Türkiye’ye transfer edilme şartının aranmayacağı,
 - İndirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkları indirim tutarının tespitinde dikkate alınacağı,
- açıklamalarına yer verilmiştir.

2. Türkiye'den Yurtdışı Mukimi Kişi ve Kurumlara Verilen Bazı Hizmetlere Sağlanan Kazanç İndiriminin %50'den %80'e Çıkarılması

- Söz konusu "**10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler**" başlıklı bölümün revize edilmiş hali aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Değişiklik Öncesi Tebliğ Açıklamaları	Değişiklik Sonrası Tebliğ Açıklamaları
<p>10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.</p> <p>...</p> <p>10.5.2. İndirimden faydalanma şartları 10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu ...</p> <p>Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti ile Millî Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50'sine indirim uygulanacaktır.</p> <p>...</p> <p>10.5.3. Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurumlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın tespiti, kayıtlarda izlenmesi ve beyanı 10.5.3.1. İndirim tutarının tespiti İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllattan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %50'si, kurumlar vergisi beyannamesinin "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.</p> <p>10.5.3.3. İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetlerine ilişkin bildirim ve belgeler Millî Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren ve yurt dışı yerleşik kişilere verdikleri hizmetlerden elde ettikleri kazançlarının %50'sini indirim konusu yapan işletmelerin, hizmet verilen yurt dışı yerleşik gerçek kişilere ilişkin ad-soyad ya da unvan, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport numarası, düzenlenen faturanın tarih ve sayısı, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli gibi bilgileri içeren formun, her bir geçici vergi beyannamesi ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi gerekmektedir. İlgili geçici vergi beyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesi ekindeki formla bildirilmesi mümkündür.</p>	<p>10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (ğ) bendi ile 15/6/2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.</p> <p>7491 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle anılan bentte değişiklik yapılarak 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançların tamamının indirimden yararlanılan hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla indirim oranının %80 olarak uygulanması hükmüne bağlanmıştır.</p> <p>10.5.1. İndirim kapsamındaki hizmetler İlgili şirketler tarafından elde edilen kazancın %80'inin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.</p> <p>- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri.</p> <p>...</p> <p>10.5.2. İndirimden faydalanma şartları 10.5.2.1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu ...</p> <p>Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmeti ile Millî Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin Türkiye'de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmeyecek, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %80'ine indirim uygulanacaktır.</p> <p>...</p> <p>10.5.3. Türkiye'den yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurumlara verilen hizmetlerden elde edilen kazancın tespiti, kayıtlarda izlenmesi ve beyanı 10.5.3.1. İndirim tutarının tespiti İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllattan bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesi sonucu bulunacak kazancın %80'i, kurumlar vergisi beyannamesinin "Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilecektir. Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim söz konusu olmayacaktır.</p> <p>10.5.3.3. İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetlerine ilişkin bildirim ve belgeler Millî Eğitim Bakanlığı ile Sağlık Bakanlığının izni ve denetimine tabi olarak eğitim veya sağlık alanında faaliyet gösteren ve yurt dışı yerleşik kişilere verdikleri hizmetlerden elde ettikleri kazançlarının %80'ini indirim konusu yapan işletmelerin, hizmet verilen yurt dışı yerleşik gerçek kişilere ilişkin ad-soyad ya da unvan, hangi ülkenin uyruğunda olduğu, pasaport numarası, düzenlenen faturanın tarih ve sayısı, verilen hizmetin niteliği ve hizmet bedeli gibi bilgileri içeren formun, her bir geçici vergi beyannamesi ile birlikte beyanname eki olarak verilmesi gerekmektedir. İlgili geçici vergi beyannamesinin ekindeki forma dahil edilememiş bilgilerin bir sonraki geçici vergi beyannamesi ekindeki formla bildirilmesi mümkündür.</p>

3. Konuya İlişkin Tebliğ'de Yer Alan Örnek Uygulamalar

Örnek 1:

- Yazılım alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (S) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği yazılım hizmeti karşılığında elde ettiği 800.000 TL kazancın tamamını 30.12.2023 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.
- Bu durumda, yazılım faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edildiğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkündür.

Örnek 2:

- Mimarlık alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (Ş) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği mimari çizim hizmeti karşılığında elde ettiği 500.000 TL kazancının; 400.000 TL'sini 10.04.2024 tarihinde, 100.000 TL'sini ise 05.07.2024 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.
- Bu durumda, mimarlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmediğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkün değildir.
- Geçici vergi dönemleri açısından, kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyan- namenin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi halinde, bu geçici vergi döneminden itibaren indirimden yararlanılabilmesi mümkün olacaktır.
- Anılan bent kapsamında verilen hizmetler karşılığındaki ödemelerin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'de yapılması durumunda, söz konusu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için ayrıca Türkiye'ye transfer edilme şartı aranmayacaktır.

3. Konuya İlişkin Tebliğ’de Yer Alan Örnek Uygulamalar (Devamı)

Örnek 3:

- Sağlık alanında faaliyet gösteren (T) Ltd. Şti., yurt dışında mukim Bayan (B)'ye Türkiye'de sağlık hizmeti vermiş ve Bayan (B) tarafından bu hizmet karşılığı ödeme Türkiye'de kredi kartıyla yapılmıştır.
- Bu durumda, verilen sağlık hizmeti karşılığındaki ödeme Türkiye'de yapıldığından, indirimden yararlanmak için kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi şartı aranmayacaktır.
- Diğer taraftan, indirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkları da indirim tutarının tespitinde dikkate alınacaktır.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.