

KDV Kanununun 11/1-b maddesi kapsamında yapılan satış dolayısıyla kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli olarak uygulanıp uygulanmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-62030549-125[32-2023]-....
Tarih	28.07.2025

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir Ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125[32-2023]-....

28.07.2025

Konu : KDV Kanununun 11/1-b maddesi kapsamında yapılan satış dolayısıyla kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli olarak uygulanıp uygulanmayacağı

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin moda, saat&mücevherat, spor, kozmetik, sanat ve fotoğrafçılık alanlarında perakende ticaret ile iştigal ettiği, Türkiye distribütörü olduğunuz saat-giyim ürünlerinin yurtiçi satışını gerçekleştirdiğiniz gibi bu ürünleri Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesi kapsamında Türkiye'de ikamet etmeyen müşterilere de satmakta olduğunuz belirtilerek

Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara yapılan satışlar nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde yer alan 5 puanlık indirimden yararlanıp yararlanılmayacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, aynı maddenin ikinci fıkrasında ise safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

Aynı Kanunun "Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı" başlıklı 32 nci maddesinde,

"(7394 sayılı kanunun 25 inci maddesiyle değişen fıkra; Yürürlük: 2023 yılı vergilendirme dönemi kurum kazançlarına uygulanmak üzere 15.04.2022) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden (7456 sayılı kanunun 21 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 15.07.2023) %25 oranında alınır. Şu kadar ki bankalar, 6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler, elektronik ödeme ve para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri (7524 Sayılı Kanunun 35 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 02.08.2024), emeklilik şirketleri ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile 21/2/2013 tarihli ve 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun hükümlerine göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketlerin kurum kazançları üzerinden kurumlar vergisi (7456 sayılı kanunun 21 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 15.07.2023) %30 oranında alınır.

...

(7351 sayılı kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük: 1/1/2022 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren

elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 22.01.2022)(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı (7456 sayılı kanunun 21 inci maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 1/10/2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere 15.07.2023) 5 puan indirimli uygulanır. (7491 sayılı kanunun 62 inci maddesiyle eklenen cümle; Yürürlük:1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28/12/2023) Aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirim uygulanır. ... (7351 sayılı kanunun 15 inci maddesiyle eklenen fıkra; Yürürlük: 1/1/2022 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere 22.01.2022)(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır."

hükmüne yer verilmiştir.

28/9/2024 tarihli ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin (Seri No: 23), "32.1.2.3. Kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanmasının şartları" başlıklı bölümünde,

"- İhracat yapan kurumlar açısından, ihracattan elde ettikleri kazançla sınırlı olmak üzere, kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştigal edilmesi yeterli olacaktır.

- İmalatçı veya tedarikçi kurumlar tarafından dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerinde ise tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

..."

"32.1.2.4. İndirimin uygulanacağı dönem" başlıklı bölümünde;

"Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler tarafından, bu Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla, 2022 hesap dönemindeki üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen kazançları için kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli şekilde uygulanabilecektir.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesi uyarınca, takvim yılı dönemi faaliyet ve muamelelerinin mahiyetine uygun olmayıp Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren

bu kapsamda elde edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasında 7456 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle değişiklik yapılmış ve kurumların 2023 hesap döneminden itibaren ihracat faaliyetinden elde ettikleri kazançları için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli şekilde uygulanmasına imkan tanınmıştır.

Buna göre, ihracat faaliyetiyle iştigal eden kurumların 1/1/2023 tarihinden itibaren münhasıran ihracat faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarına kurumlar vergisi 5 puan indirimli şekilde uygulanacaktır. Ayrıca, 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde ihracat faaliyetinden elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacaktır.

...",

"32.1.2.5. İhracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması" başlıklı bölümünde ise;

"İhracat yapan kurumlar, gerek mal gerekse hizmet ihraçlarından elde ettikleri kazançlarına münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi oranını 5 puan indirimli uygulayabileceklerdir. Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlar da oranın 5 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edilecektir.

Mükelleflerin; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 5 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Öte yandan, 5 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir.

Dolayısıyla, mükelleflerin ihracat faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 5 puan indirim uygulanabilecektir.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasının uygulamasında yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 5 puan indirimden yararlanılabilecektir. Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat olarak kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 5 puan indirim uygulanabilecektir.

..." açıklamaları yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketiniz tarafından Türkiye'de ikamet etmeyen yolculara Türkiye dışına çıkarılmak üzere Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1-b maddesi kapsamında yapılan satışlar ihracat kapsamında değerlendirilecek olup söz konusu satışlar dolayısıyla 2023 hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026