

Mobil Uygulamaların App Store ve Google Play Store'dan İndirilmesinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-125-143061
Tarih	30.01.2026

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Defterdarlığı

Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-62030549-125[32/2024]-....

30.01.2026

Konu : Mobil Uygulamaların App Store ve Google Play Store'dan İndirilmesinden Elde Edilen Kazancın Vergilendirilmesi.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Şirketinizin Google Play ve App Store'da yapay zeka ve mobil oyun alanlarında geliştirilmiş mobil uygulamaları yayınladığı, bu uygulamaların yazılımının tamamen tarafınızca geliştirildiği, uygulamaların özellikle yurt dışındaki müşterilere yönelik olarak uygulama içi sanal ürün satın alımları ve abonelik hizmetleri sunduğu, yurt içi ve yurt dışı müşteri ayrımının belgelendirilebildiği belirtilerek, bu kapsamda ilgili platformlar üzerinden yapılan satışlarda kullanıcıların fatura bilgilerinin yeterli olmaması (ad soyad, kimlik numarası, adres vs.) ve müşteri sayısının çok fazla olmasından dolayı muhtelif yurt içi müşteriler ve muhtelif yurt dışı müşteriler adına fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği, eğer muhtelif yurt dışı müşteriler adına fatura düzenlenebilirse Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde hükme bağlanan ihracat istisnasından faydalanıp faydalanamayacağı, bu satışların yurt dışı müşteriler ile ilgili olan kısmından elde edilen kazanç için Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi ile 32 nci maddesinin (7) numaralı bendinde hükme bağlanan indirimden yararlanıp yararlanılamayacağı hususlarında görüş talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Diğer indirimler" başlıklı 10 uncu maddesinde;

"(1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır:

...

ğ) 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 Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile 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, (7491 sayılı Kanunun 59 uncu maddesiyle değişen ibare; Yürürlük 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen gelirler ve kazançlara uygulanmak üzere 28.12.2023) elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %80'i.

Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.

Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sıfıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, bu bendin uygulanmasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.

..."

hükmüne yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 32 nci maddesinde;

"(1) Kurumlar vergisi, kurum kazancı üzerinden %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, 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 %30 oranında alınır.

...

(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır. 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.

...

(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır."

hükümleri yer almaktadır.

Konuya ilişkin yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "10.5. Türkiye'den yurtdışı mukimi kişi ve kurumlara verilen hizmetler" başlıklı bölümünde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin "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 ihracılarından 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.

..."

açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Şirketiniz tarafından Google ve Apple'a teslim edilen yapay zeka ve mobil oyun alanlarında geliştirilmiş ve özellikle uygulama içi sanal ürün satın alımları ve abonelik hizmetleri sunan mobil uygulamaların yayınlanması karşılığında tarafınıza yapılan ödemelerin, uygulama içi satın alma geliri niteliğinde kazançlara ilişkin olması ve ayrıca bahse konu uygulamalar yurt dışının yanı sıra yurt içine de yönelik olduğundan münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılan yazılım hizmetine ilişkin olma şartını taşıması nedeniyle söz konusu faaliyetler kapsamında elde edilen kazançların Kurumlar Vergisi Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi hükmü kapsamında kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, mezkur Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrasında hükme bağlanan kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanmasının ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançları için geçerli olduğu ve hizmet ihracının da yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsadığı dikkate alındığında, Şirketiniz tarafından geliştirilen yapay zeka ve mobil oyunların münhasıran yurt dışındaki müşterilerin kullanımı için yapılması halinde hizmet ihracı kapsamında değerlendirilecek ve bu kazançlara kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacaktır.

Ancak, bahse konu uygulamaların yurt dışının yanı sıra yurt içinde de kullanılması halinde münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmete ilişkin elde edilen kazançların hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup, bu hizmetlerden elde edilen kazançlar için indirimli oran uygulamasından faydalanılması mümkün değildir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN;

3065 sayılı KDV Kanununun;

1/1 maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

4 üncü maddesinde, hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceği,

6/b maddesinde işlemlerin Türkiye'de yapılmasının hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği, 11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

11/1-a maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurtdışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

12/2 maddesinde, bir hizmetin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilebilmesi için hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması ve hizmetten yurt dışında faydalanılması gerektiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin, "II/A-2.Hizmet İhracı" başlıklı bölümünün "II/A- 2.1.İstisnanın Kapsamı" alt başlıklı bölümünde;

"3065 sayılı Kanunun (11/1-a) maddesi kapsamında bir hizmetin KDV'den istisna olabilmesi için, aynı Kanunun (12/2) maddesine göre;

- Hizmetin yurtdışındaki bir müşteri için yapılması,
- Hizmetten yurtdışında faydalanılması gerekir.

Hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapıldığı, yurt dışındaki müşteri adına düzenlenen fatura ve benzeri belge ile tevsik edilir.

Hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurt dışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurt dışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Şirketiniz tarafından geliştirilen yapay zeka ve mobil oyunların münhasıran yurt dışındaki müşterilerin kullanımı için yapılması halinde, söz konusu hizmet KDV Kanununun 11/1-a maddesine göre (hizmet ihracına ilişkin diğer şartların da sağlanması koşuluyla) hizmet ihracı kapsamında değerlendirilecek ve bu hizmet bedeli üzerinden KDV hesaplanmayacaktır.

Ancak, bahse konu yapay zeka ve mobil oyunların yurt dışının yanı sıra yurt içinde de kullanılması halinde münhasıran yurt dışındaki müşteriler için yapılmayan söz konusu hizmete ilişkin elde edilen

gelirlerin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamakta olup bu hizmetler için genel hükümlere göre KDV hesaplanması gerekmektedir.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında; "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir." hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun 229 uncu maddesinde; "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika" olarak tanımlanmış, 231/5 inci maddesinde ise; faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, Hazine ve Maliye Bakanlığının; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkili olduğu, bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

232 nci maddede ise "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin (556 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2024'den itibaren 6.900, -TL) geçmesi veya bedeli (556 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2024'den itibaren 6.900, -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir."

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (1) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Buna göre, söz konusu işlemler için her bir müşteri yerine yurt içi veya yurt dışı müşteriler adına toplu fatura düzenlenip düzenlenemeyeceği hususunun Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesi uyarınca Maliye Bakanlığınca değerlendirilmesi gerektiğinden doğrudan Gelir İdaresi Başkanlığına müracaat edilmesi gerekmektedir.

Bilgilerini rica ederim.

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