

## YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI VE YURT DIŞINA HİZMET İHRACINA İLİŞKİN ORANLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILDI

### ÖZET

1. Gelir vergisi mükellefleri için 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı, bu kurumların ödenmiş sermayesinin en az %20'sine sahip olunması ve kâr payının elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla gelir vergisinden müstesna tutuldu. İstisna uygulamasında ödenmiş sermaye sahiplik oranı daha önce % 50 idi.
2. Kurumlar vergisi mükellefleri için 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 50'sine sahip olunması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması şartıyla, yurtdışı iştirak kazançlarının istisna tutulmasına ilişkin diğer şartlara bakılmaksızın kazancın %50'sinin istisna tutulmasına yönelik düzenlemede sahiplik oranı %20'ye düşülürken istisna oranı % 80'e çıkarıldı. **Bu kazançlar için efektif kurumlar vergisi oranı %5 oldu.**
3. 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren 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 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, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, **%100'ü** vergiden istisna tutuldu. 1 Ocak 2023 tarihinden bu yana bu oran **%80** olarak uygulanıyordu.

Aynı düzenleme kurumlar vergisi mükellefleri için KVK'nın 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendinde de yapıldı.

28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7194 sayılı **Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Gelir Vergisi Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanununda** değişiklikler yapılmıştı. Bu değişiklikler kapsamında yurtdışı iştirak

kazançları ve yurtdışına hizmet ihracına ilişkin konularda düzenlemeler yapılmıştı.

30 Nisan 2025 tarihli ve 33239 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı](#) ile yurtdışı iştirak kazançları ve yurtdışına hizmet ihracına ilişkin 7194 sayılı Kanunla belirlenen oranlarda değişiklikler yapıldı.

Yapılan bu değişiklikler aşağıdaki gibidir.

**1) Gerçek kişilerce ödenmiş sermayesinin en az %50 sine sahip oldukları yurt dışındaki kurumlardan elde ettikleri kar paylarının yarısının Türkiye'ye getirilmesi koşuluyla gelir vergisinden istisna tutulmasına ilişkin düzenlemede sahiplik oranı %20'ye düşürüldü.**

Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesine eklenen 7194 sayılı Kanunla eklenen fıkralar ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı, bu kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması ve kâr payının elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla gelir vergisinden müstesna tutulmuştu. Düzenleme 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmişti.

30.4.2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 29/4/2026 tarih ve 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile ödenmiş sermaye sahiplik oranı **%50 den %20 ye düşürülmüştür.**

Bu değişikliklerle birlikte düzenlemenin son hali aşağıdaki gibi olmuştur.

9/4/2026 sayılı 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan düzenleme	Düzenlemenin son hali
<b>MADDE I-</b> (1) 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 22 nci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan ödenmiş sermayeye sahip olma oranı, en az %20 olarak belirlenmiştir.	<b>Menkul sermaye iratlarında:</b> <b>Madde 22 –</b> ... 4. ( <b>Ek: 27/12/2023-7491/8 md.</b> ) Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki kurumlardan elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarının yarısı, bu kurumların ödenmiş sermayesinin <b>en az %20'sine sahip olunması</b> ve kâr payının elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi

	<p>gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla gelir vergisinden müstesnadır.</p> <p>5. (Ek: <b>27/12/2023-7491/8 md.</b>) Cumhurbaşkanı, üçüncü ve dördüncü fıkralarda yer alan kâr paylarına uygulanacak istisna oranı ile dördüncü fıkradaki %50 oranını ayrı ayrı veya birlikte sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya yetkilidir.</p>
--	---

Buna göre gerçek kişilerce ödenmiş sermayesinin en az %20 sine sahip oldukları yurt dışındaki kurumlardan elde edilen kar paylarının yarısı kâr payının elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla istisna tutulmaktadır.

Düzenleme, **1 Ocak 2026** tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

**2) Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla yurt dışına verilen hizmetlerden elde edilen kazançların beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınabilecek kısmı %80'den %100'e çıkarıldı.**

GeVK'nın 89'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının 13 numaralı bendine göre; yurt dışına verilen mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kayıt tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon gibi bazı hizmetler ile yabancılara verilen eğitim ve sağlık hizmetlerinden elde edilen kazançların %50'si belirli koşullarda mükellefler tarafından beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilmekteydi. 7194 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle kazançların beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınabilecek kısmı %50'den %80'e çıkarılmış ve indirimden yararlanılabilmesi kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi şartına bağlanmıştı.

Ayrıca bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sifıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkili kılınmıştı.

30.4.2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 29/4/2026 tarih ve 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bu kazançların beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınabilecek kısmı **%80'den %100'e çıkarılmıştır.**

Değişiklik sonrası düzenlemenin son hali aşağıdaki gibi olmuştur.

9/42026 sayılı 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan düzenleme	Düzenlemenin son hali
<p><b>MADDE I-</b></p> <p>...</p> <p>(2) Aynı Kanunun 89 uncu maddesinin birinci fıkrasının (13) numaralı bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı, %100 olarak belirlenmiştir.</p>	<p>Diğer indirimler Madde 89-</p> <p>Gelir vergisi matrahının tespitinde, gelir vergisi beyannamesinde bildirilecek gelirlerden aşağıdaki indirimler yapılabilir:</p> <p>...</p> <p>13. (Ek: 31/5/2012-6322/9 md.) 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, elde edildiği takvim yılına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, <b>%100'ü</b>. Bu indirimden yararlanabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır. Bu bentte yer alan oranı, hizmet alanları ve kazanç tutarları itibarıyla sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya ve Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını sifıra kadar indirmeye veya kanuni seviyesine kadar artırmaya Cumhurbaşkanlığı, bu bendin uygulamasına ve denetime ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgili bakanlıkların görüşünü almak suretiyle Maliye Bakanlığı yetkilidir.</p>

Düzenleme, **1 Ocak 2026** tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

- 3) Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 50'sine sahip olunması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması şartıyla, yurtdışı iştirak kazançlarının istisna tutulmasına ilişkin diğer şartlara bakılmaksızın kazancın %50'sinin istisna tutulmasına yönelik düzenlemede sahiplik oranı %50 den %20'ye düşürülürken istisna oranı %50'den % 80'e çıkarıldı.

7194 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumlara iştirak eden kurumlara, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 50'sine sahip olunması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması şartıyla, 5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen diğer şartlar aranmaksızın iştirak kazancı istisnasının %50 oranında uygulanması sağlanmıştır.

Ayrıca, Cumhurbaşkanına maddede yer alan vergi yüküne ilişkin oranlar ile diğer oranları indirme veya artırma yetkisi verilmişti. Madde 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

30.4.2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 29/4/2026 tarih ve 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile istisna oranı, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %20'sine sahip olunması durumunda %80 olarak belirlenmiştir.

Değişiklik sonrası düzenlemenin son hali aşağıdaki gibi olmuştur.

9/42026 sayılı 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan düzenleme	Düzenlemenin son hali
<p><b>MADDE 2-</b> (1) 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinin üçüncü paragrafı uyarınca uygulanacak istisna oranı, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %20'sine sahip olunması durumunda %80 olarak belirlenmiştir.</p>	<p><b>İstisnalar</b> <b>MADDE 5-</b> (1) Aşağıda belirtilen kazançlar, kurumlar vergisinden müstesnadır:</p> <p>...</p> <p>b) Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki şartları taşıyan iştirak kazançları;</p> <p>1) İştirak payını elinde tutan şirketin, yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 10'una sahip olması,</p> <p>2) Kazancın elde edildiği tarih itibarıyla iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulması (Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışı iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımları</p>

nedeniyle elde edilen iştirak payları için sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi esas alınır.),

3) Yurt dışı iştirak kazancının kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az % 15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması; iştirak edilen şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye’de uygulanan kurumlar vergisi oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması,

4) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi.

Yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi ve fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması şartıyla, söz konusu şirketlere iştirak edilmesinden elde edilen kazançlar için bu bentte belirtilen şartlar aranmaz.

**(Ek paragraf:27/12/2023-7491/58 md.)** Kanunî ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı, iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az **%20’sine** sahip olması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi şartıyla, bu

bente belirtilen diğer şartların sağlanması koşulu aranmaksızın %80 olarak uygulanır.

Bu bent uyarınca vergi yükü, kanunî veya iş merkezinin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden ve kâr payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler dahil olmak üzere toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabilir kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilir.

....

(2) (Değişik:27/12/2023-7491/58

md.) Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan; vergi yüküne ilişkin oranları ayrı ayrı veya birlikte sifıra kadar indirmeye veya kurumlar vergisi oranına kadar artırmaya, diğer oranları ayrı ayrı veya birlikte sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya, Hazine ve Maliye Bakanlığı, bu maddedeki istisnaların uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

İştirakin faaliyette bulunduğu ülkede vergiye tabi olmaması halinde dahi iştirak kazançları istisnası uygulanacaktır.

Bu durumda, bu kazançlar üzerindeki efektif vergi oranı % 5 olmuştur.

Düzenleme, **1 Ocak 2026** tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

**4) Yurtdışına verilen hizmetlerden elde edilen kazancın %50 sinin kurumlar vergi beyannamesi üzerinde indirim olarak dikkate alınabilmesi için kazancın tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartı getirilmekte ve indirim olarak dikkate alınabilecek tutar kazancın %80 ine yükseltildi.**

Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ğ bendi uyarınca, yurt dışına verilen mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kayıt tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon gibi bazı hizmetler ile yabancılara verilen eğitim ve sağlık hizmetlerinden elde edilen kazançların %50'si belirli koşullarda mükellefler tarafından beyanname üzerinden indirim konusu yapılabilmekteydi. 7194 sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile bu hizmetlerden elde edilen kazançlara indirim uygulanabilmesi için kazancın tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartı

getirilmiş ve indirim oranının %80 olarak uygulanması sağlanmıştı.

Ayrıca Cumhurbaşkanına Türkiye'ye transfer edilecek kazanç tutarını azaltma ve tekrar kanuni seviyesine kadar artırma yetkisi verilmişti. 7491 sayılı Kanun ile yapılan bu değişiklikler 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmişti.

30.4.2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 29/4/2026 tarih ve 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile bu kazançların beyanname üzerinde indirim olarak dikkate alınabilecek kısmı %80'den %100'e çıkarılmıştır.

Değişiklik sonrası düzenlemenin son hali aşağıdaki gibi olmuştur.

9/42026 sayılı 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yapılan düzenleme	Düzenlemenin son hali
(2) Aynı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (ğ) bendi uyarınca uygulanacak indirim oranı, %100 olarak belirlenmiştir.	<b>Diğer indirimler</b> <b>MADDE 10-</b> (1) Kurumlar vergisi matrahının tespitinde; kurumlar vergisi beyanname üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından sırasıyla aşağıdaki indirimler yapılır: .... ğ) (Ek: <b>31/5/2012-6322/36 md.</b> ) 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, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe

	<p>kadar tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, %100'ü.</p> <p>Bu indirimden yararlanılabilmesi için fatura veya benzeri belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi şarttır.</p> <p>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.</p>
--	--

29/4/2026 sayılı 11257 sayılı Karar 1/1/2026 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

**Saygılarımızla...**