

Sirküler No : 2026/57

13.07.2026, Bursa

Konu : 26 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Tebliği İle Yapılan Düzenlemeler

04 Temmuz 2026 tarih ve 33300 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 26 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile, 7577 ve 7582 sayılı Kanunlarla Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmış ve 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği güncellenmiştir.

1. VAKIF ÜNİVERSİTELERİ BÜNYESİNDE FAALİYET GÖSTEREN SAĞLIK KURUMLARI

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren sağlık kurumlarına ilişkin bölümü değiştirilmiştir.

7577 sayılı Kanunla 2547 sayılı Kanunun ek 7. maddesine eklenen ve 1 Ocak 2027 tarihinde yürürlüğe girecek parantez içi hüküm uyarınca, *vakıflarca kurulan yükseköğretim kurumlarının Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-b bendi kapsamındaki muaftıyetten yararlanamayacağı hükme bağlanmıştır.*

Bu kapsamda, vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren ve bedel karşılığında sağlık hizmeti veren iktisadi işletme niteliğindeki hastane ve benzeri sağlık kurumlarının muaftıyetleri 1 Ocak 2027 itibarıyla sona erecektir. Tebliğde bu kurumlara örnek olarak hastane, sağlık uygulama ve araştırma merkezi, poliklinik, tıp merkezi, diyaliz merkezi ve rehabilitasyon merkezi sayılmıştır. Dolayısıyla bu kurumlar için 1 Ocak 2027 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtlarının tesis edilmesi gerekecektir.

2. SERBEST BÖLGELERDE ÜRETİM FAALİYETİNDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARDA İSTİSNA

Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3. maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde 7577 sayılı Kanunla yapılan değişikliğe ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, 1 Ocak 2026 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin yalnızca yurt dışına satışından elde edilen kazançları değil, serbest bölge içine veya diğer serbest bölgelere yapılan satışlarından elde edilen kazançları da gelir veya kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

Tebliğde bu doğrultuda, ilgili bölümlerde yer alan “yurt dışına” ibareleri “yurt dışına, serbest bölge içine veya diğer serbest bölgelere” şeklinde değiştirilmiştir. Ayrıca istisna kapsamındaki fason imalata ilişkin bölümde de aynı yönde ibare değişiklikleri yapılmıştır.

Tebliğde yer verilen örnekte; serbest bölgede imalat faaliyetiyle uğraşan bir şirketin 2026 hesap döneminde imal ettiği ürünlerin yurt içine, serbest bölge içine, diğer bir serbest bölgeye ve yurt dışına satışından kazanç elde ettiği varsayılmıştır. Örnekte, serbest bölge içine yapılan satıştan, diğer serbest bölgeye yapılan satıştan ve yurt dışına yapılan satıştan elde edilen kazançların istisna kapsamında olduğu; buna karşılık yurt içine yapılan satıştan elde edilen kazancın istisna kapsamında olmadığı açıklanmıştır.

3. TRANSİT TİCARET VE YURT DIŞI ARACILIK KAZANÇLARINDA KURUMLAR VERGİSİ İNDİRİMİ

“İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettikleri kazançlarda indirim” başlığını taşıyan KV Genel Tebliğindeki bölüm değiştirilmiş ve Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-i bendine ilişkin açıklamalar bu bölümde düzenlenmiştir.

3.1. İndirimden faydalanma şartları

7582 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-i bendinde yapılan düzenleme uyarınca kurumların;

- Yurt dışından satın aldıkları malları Türkiye’ye getirmeksizin yurt dışında satmalarından veya
- Yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden

elde ettikleri kazançların %95’i kurum kazancından indirilebilecektir.

Ayrıca, 4737 sayılı Endüstri Bölgeleri Kanunu kapsamında kurulan endüstri bölgelerinden yabancı yatırım yoğunluğuna göre Cumhurbaşkanınca uygun bulunanlarda faaliyet gösteren kurumlar ile 7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanunu hükümlerine göre katılımcı belgesi olarak İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumlar bakımından bu oran %100 olarak uygulanacaktır. Tebliğe göre indirimden yararlanılabilmesi için;

- Kazancın, yurt dışından satın alınan malların Türkiye’ye getirilmeksizin yurt dışında satılmasından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık edilmesinden elde edilmesi,
- Aracılık faaliyetine ilişkin malların satıcısı ve alıcısının Türkiye’de bulunmaması,
- Kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmiş olması,
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların 7412 sayılı Kanun kapsamında katılımcı belgesine sahip olması,
- Endüstri bölgelerinde faaliyette bulunan kurumlar için bölgenin yabancı yatırım yoğunluğuna göre Cumhurbaşkanınca uygun bulunmuş endüstri bölgesi olması, gerekmektedir.

Tebliğde, Türkiye’ye getirilen malların satışından elde edilen kazançlar bakımından bu indirimden yararlanılamayacağı açıkça belirtilmiştir. Ayrıca, kazançların elde edildiği dönemde kurum kazancına dahil edilmesi zorunlu olup, kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar Türkiye’ye transfer edilmeyen kısım için indirim uygulanmayacaktır. Bu süre içinde Türkiye’ye transfer edilmeyen kazançların daha sonraki yıllarda Türkiye’ye transfer edilmesi de indirimden yararlanma imkanı sağlamayacaktır.

3.2. Tebliğde yer verilen örnekler ile yapılan açıklamalar

Tebliğdeki ilk örnekte, Almanya mukimi bir şirketten satın alınan ürünlerin Türkiye’ye getirilmeksizin Fransa mukimi başka bir şirkete satılması ele alınmıştır. Kazancın beyanname verme süresine kadar Türkiye’ye transfer edilmesi ve diğer şartların sağlanması halinde kazancın %95’inin indirilebileceği; ancak malların önce Türkiye’ye getirilip sonra yurt dışına satılması halinde indirimden yararlanılamayacağı açıklanmıştır.

İkinci örnekte, Türkiye dışındaki iki mukim şirket arasında gerçekleşen mal alım satımına aracılık edilmesi ve aracılık geliri elde edilmesi durumu açıklanmıştır. Alıcı ve satıcının Türkiye’de bulunmaması ve diğer şartların sağlanması halinde aracılık kazancının %95’i indirilebilecektir. Alıcı veya satıcının Türkiye’de bulunması halinde ise indirim uygulanmayacaktır.

Üçüncü örnekte, İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde katılımcı belgesiyle faaliyet gösteren bir kurumun, Japonya mukimi bir firmadan aldığı ürünleri Türkiye'ye getirmeksizin Birleşik Arap Emirlikleri mukimi bir firmaya satması ele alınmıştır. Kazancın süresinde Türkiye'ye transfer edilmesi ve beyannamede gösterilmesi şartıyla kazancın tamamının kurum kazancından indirilebileceği açıklanmıştır.

Dördüncü örnekte, Almanya'dan alınan malların Türkiye'ye getirilerek gümrüklü antrepoda depolanması, serbest dolaşıma sokulmaksızın ve işleme tabi tutulmaksızın Bulgaristan mukimi bir firmaya satılması durumu ele alınmıştır. Bu durumda, kazancın süresinde Türkiye'ye transfer edilmesi ve beyannamede gösterilmesi şartıyla **%95 oranında indirim uygulanabileceği; ancak malların Türkiye'deki bir alıcıya satılması veya serbest dolaşıma sokulması halinde indirimden yararlanılamayacağı** belirtilmiştir.

3.3. Kart, şifre, kod ve benzeri dijital ürünler

Tebliğde, yurt dışında mukim kişi veya kurumlardan satın alınan ve karşılığı belirli bir ürün veya hizmet olan aktivasyon kodu, e-pin kodu, oyun kodu, dijital ürün kodu, lisans kodu, abonelik kodu ve benzeri mahiyetteki kart, şifre ve kodların satışına ilişkin özel açıklama yapılmıştır.

Bu kıymetlerin niteliği ve içeriği değiştirilmeden, Türkiye'de herhangi bir tasarrufa veya kullanıma konu edilmeksizin ya da Türkiye'deki kişi veya kurumlara satılmaksızın, satın alındığı şekliyle doğrudan yurt dışında mukim kişi veya kurumlara satılmasından ve bunların yurt dışında alınıp satılmasına aracılık edilmesinden sağlanan kazançlara indirim uygulanabilecektir.

Buna karşılık, belirli bir ürün veya hizmete erişim, kullanım veya yararlanma hakkını temsil etmeyen; bunları çıkaranlar nezdinde ileride yapılacak teslim veya hizmetlerin satın alınmasına yönelik satın alma gücü veya ödeme aracı niteliği taşıyan kart, şifre, kod, bakiye, cüzdan kodu, hediye kartı ve benzeri değerlerin alım satımından elde edilen kazançlar indirim kapsamında değildir.

3.4. Gayrimaddi hakların satışından veya bu işlemlere aracılıktan elde edilen kazançlar

Tebliğde ayrıca, yurt dışında mukim kişi veya kurumlardan satın alınan telif hakkı, marka, patent, faydalı model, endüstriyel tasarım, lisans, yayın hakkı ve benzeri gayrimaddi hakların satışına ilişkin açıklama yapılmıştır.

Bu hakların herhangi bir değişiklik yapılmaksızın, satın alanın kendisi de dahil Türkiye'de mukim kişi veya kurumlarca kullanılmaksızın, iktisap edildiği şekliyle doğrudan yurt dışında mukim kişi veya kurumlara satılması ya da bu işlemlere aracılık edilmesinden elde edilen kazançlara indirim uygulanabilecektir. Ancak indirimden yararlanılabilmesi için, alım satım konu gayrimaddi hakka ilişkin olarak, satışla birlikte indirimden yararlananların herhangi bir şekilde tasarruf hak ve yetkisinin kalmaması gerekmektedir.

3.5. İndirim tutarının tespiti

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasılatın, bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesiyle bulunan kazancın;

- Cumhurbaşkanınca uygun bulunan endüstri bölgelerinde ve İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyet gösteren kurumlar bakımından %100'ü,
- Bu bölgeler dışındaki kurumlar bakımından %95'i

kurumlar vergisi beyannamesinin “Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler” bölümünde gösterilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyetin zararla sonuçlanması halinde indirim söz konusu olmayacaktır.

3.6. Kazançların kayıtlarda izlenmesi

Tebliğe göre, İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyet gösteren mükelleflerin Vergi Usul Kanununun genel hükümleri çerçevesinde defter tutmaları, belge ve kayıt düzenine uymaları zorunludur.

İndirime konu kazanç ile buna bağlı kurumlar vergisi matrahının tespiti bakımından, indirim kapsamında olan ve olmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi; indirim kapsamındaki faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

3.7. Esas faaliyet konusu dışındaki gelirler

Tebliğde, indirimden yararlanan şirketlerin indirime konu faaliyetleri dışındaki **diğer gelirleri ile olağan dışı gelirlerinin indirim kapsamında değerlendirilemeyeceği** belirtilmiştir. Bu kapsamda, kasadaki nakitlerin değerlendirilmesinden doğan faiz gelirleri, dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler örnek olarak sayılmıştır.

4. NİTELİKLİ HİZMET MERKEZİ OLARAK FAALİYETTE BULUNAN KURUMLARIN YURT DIŞINDAN ELDE ETTİKLERİ KAZANÇLARDA İNDİRİM

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne, Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-j bendine ilişkin yeni bölüm eklenmiştir.

7582 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin birinci fıkrasına eklenen (j) bendi uyarınca, **4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunan kurumların**, münhasıran bu faaliyetleri kapsamında yurt dışından elde ettikleri kazançların **%95'i** kurum kazancından indirilebilecektir. Ayrıca, 4737 sayılı Kanun kapsamında kurulan endüstri bölgelerinden yabancı yatırım yoğunluğuna göre Cumhurbaşkanınca uygun bulunanlarda faaliyet gösteren kurumlar ile 7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanunu hükümlerine göre katılımcı belgesi alarak **İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunan kurumlar bakımından bu oran %100** olarak uygulanacaktır.

Bu indirim, nitelikli hizmet merkezinin faaliyete geçtiği hesap dönemi dahil olmak üzere **20 hesap dönemi boyunca** uygulanacaktır.

4.1. İndirimden faydalanma şartları

Tebliğe göre kurumların bu indirimden yararlanabilmeleri için;

- 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamında nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunmaları,
- Kazancın münhasıran bu faaliyetler kapsamında yurt dışından elde edilmiş olması,
- Kazancın, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmiş olması,
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların 7412 sayılı Kanun kapsamında katılımcı belgesine sahip olması,
- Endüstri bölgelerinde faaliyette bulunan kurumlar için bölgenin yabancı yatırım yoğunluğuna göre Cumhurbaşkanınca uygun bulunmuş endüstri bölgesi olması, gerekmektedir.

Nitelikli hizmet merkezi faaliyetleri dışında elde edilen kazançlar için bu indirimden yararlanılması mümkün değildir.

4.2. İndirim uygulama süresi

İndirim, nitelikli hizmet merkezinin faaliyete geçtiği hesap dönemi dahil yirmi hesap dönemi boyunca uygulanacaktır. Faaliyete geçilen hesap döneminin kıst dönem olması halinde bu dönem de bir hesap dönemi olarak dikkate alınacaktır. Yirmi hesap döneminin sona ermesinden sonra elde edilen kazançlar için indirim uygulanmayacaktır.

Tebliğdeki örnekte, 15 Ekim 2026 tarihinde nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyete başlayan bir şirketin, 2026-2045 hesap dönemleri arasında münhasıran nitelikli hizmet merkezi faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar için indirimden yararlanabileceği açıklanmıştır.

4.3. Türkiye'ye transfer şartı

Nitelikli hizmet merkezi faaliyetleri kapsamında elde edilen kazançların, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir.

Bu süre içinde Türkiye'ye transfer edilmeyen kazançlar için indirim uygulanmayacaktır. Süresinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde Türkiye'ye transfer edilmesi de indirimden yararlanma imkanı sağlamayacaktır.

Tebliğdeki örnekte, İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde katılımcı belgesi olarak nitelikli hizmet merkezi faaliyetinde bulunan bir şirketin, münhasıran bu faaliyet kapsamında yurt dışından elde ettiği kazancın tamamını kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer etmesi halinde, kazancın tamamının kurum kazancından indirilebileceği açıklanmıştır.

4.4. İndirim tutarının tespiti

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasılat, bu faaliyetler nedeniyle yüklenilen gider ve maliyet unsurlarının düşülmesiyle bulunan kazancın;

Cumhurbaşkanınca uygun bulunan endüstri bölgelerinde ve İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyet gösteren kurumlar bakımından %100'ü,

bu bölgeler dışında faaliyette bulunan kurumlar bakımından %95'i

kurumlar vergisi beyannamesinin “**Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler**” bölümünde gösterilerek indirim konusu yapılabilecektir.

Diğer indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen dönemlere devredilemeyecektir. Faaliyetin zararlı sonuçlanması halinde indirim söz konusu olmayacaktır.

4.5. Kazançların kayıtlarda izlenmesi

İndirime konu kazanç ile buna bağlı kurumlar vergisi matrahının tespiti bakımından, indirim kapsamında olan ve olmayan hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi gerekmektedir. İndirim kapsamındaki faaliyetlere ilişkin hasılat, maliyet ve gider unsurlarının diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması zorunludur.

4.6. Esas faaliyet konusu dışındaki gelirler

İndirimden yararlanan şirketlerin indirime konu faaliyetleri dışındaki **diğer gelirleri ile olağan dışı gelirleri indirim kapsamında değerlendirilmeyecektir.** Tebliğde bu gelirlere örnek olarak

kasadaki nakitlerin değerlendirilmesinden doğan faiz gelirleri, dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler sayılmıştır.

5. ÜRETİM VE ZİRAİ ÜRETİM FAALİYETLERİNDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARDA KURUMLAR VERGİSİ ORANININ İNDİRİMLİ UYGULANMASI

Tebliğde, 7582 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32'nci maddesinin sekizinci fıkrasında yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, 1 Ocak 2027 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere, kurumların **2027 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde** elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere;

- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran **üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları** ile
- **Zirai üretim faaliyetiyle** iştigal eden kurumların münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına, **kurumlar vergisi oranı 12,5 puan indirimli olarak %12,5 oranında** uygulanacaktır.

Özel hesap dönemine tabi kurumlarda ise bu düzenleme, 2027 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

Tebliğde ayrıca, düzenleme 2027 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, **2026 vergilendirme döneminde sanayi sicil belgesini haiz olup fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetlerinden kaynaklanan kazançları bakımından kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasına devam olunacağı** belirtilmiştir.

5.1. Kapsam ve yararlanacak olanlar

Tebliğde yapılan değişikliklerle, indirimli oran uygulamasının kapsamı sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim kazançları ile zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların indirimden yararlanabilmesi için Tarım ve Orman Bakanlığından alınmış çiftçi kayıt belgesi, gıda işletmesi kayıt belgesi veya işletme onay belgelerinden herhangi birine sahip olmaları ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeleri gerekmektedir.

İmalatçı kurumların münhasıran imalattan elde edilen kazançları için 12,5 puan indirimden yararlanmaları halinde, bu kazançlar için ayrıca ihracata ilişkin 5 puanlık indirimden yararlanılamayacaktır.

5.2. İndirimin uygulanacağı dönem

Tebliğe göre, **2027 hesap döneminden itibaren** sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim kazançları ile zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların zirai üretim kazançlarına kurumlar vergisi oranı 12,5 puan indirimli olarak uygulanacaktır.

Özel hesap dönemine tabi kurumlarda ise 2027 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde münhasıran üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için indirimli oran uygulanacaktır.

Tebliğdeki örnekte, 1 Haziran - 31 Mayıs özel hesap dönemini kullanan ve zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden bir şirketin, 1 Haziran 2027 - 31 Mayıs 2028 özel hesap döneminde münhasıran zirai üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlara kurumlar vergisi oranının 12,5 puan indirimli olarak %12,5 uygulanacağı açıklanmıştır.

5.3. Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda 12,5 puan indirim

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar ile zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 12,5 puan indirimli olarak uygulayabilecektir.

Birden fazla üretim faaliyeti bulunan mükelleflerde, üretimden elde edilen kazancın tespitinde üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar, varsa üretimden doğan zararlarla birlikte bir bütün olarak değerlendirilecektir.

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri alanlarda üretim faaliyeti gerçekleştiren kurumların bu faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara da kurumlar vergisi oranı 12,5 puan indirimli uygulanabilecektir.

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra **diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançların bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve 12,5 puan indirim uygulanacak matrah; fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.**

Bu şekilde hesaplanan ve 12,5 puan indirim uygulanacak kazanç tutarı, üretimden elde edilen kazancı ve ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacaktır. **Üretim faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 12,5 puan indirim uygulanabilecektir.**

Tebliğdeki ilk örnekte, sanayi sicil belgesine sahip bir şirketin buzdolabı üretiminden ve diğer faaliyetlerinden kazanç elde ettiği durumda, üretim kazancının ticari bilanço karına oranlanması suretiyle indirimli oran uygulanacak matrah hesaplanmıştır. Örnekte, toplam matrahın üretim kazancına isabet eden kısmına %12,5 oranı, kalan kısmına ise genel kurumlar vergisi oranı uygulanacağı açıklanmıştır.

İkinci örnekte, birden fazla üretim faaliyeti bulunan bir şirketin bazı üretim faaliyetlerinden kazanç, bazı üretim faaliyetlerinden zarar elde etmesi durumu ele alınmıştır. Tebliğe göre, **indirimli oran uygulanacak matrahın tespitinde üretim faaliyetlerinin tamamı** birlikte dikkate alınacak; **üretim faaliyetleri toplamda kazançla sonuçlanmışsa** bu net üretim kazancına isabet eden matrah kısmına indirimli oran uygulanacaktır. **Üretim faaliyetlerinin toplamda zararla sonuçlanması** halinde ise ticari bilanço karı veya safi kurum kazancı bulursa dahi üretim faaliyeti nedeniyle 12,5 puan indirim uygulanmayacaktır.

5.4. Üretim faaliyetlerinde fason imalat

Tebliğe göre, kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması bakımından üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tespitinde mükellefin sanayi sicil belgesine sahip olması ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesi şarttır.

Üretim faaliyetinin belirli safhalarında dışarıdan **fason hizmet satın alınarak üretilen ürünlerden elde edilen kazançlar için de kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması mümkündür.**

Fason imalat kapsamında elde edilen kazançların üretim kazancı sayılabilmesi için;

- Fason imalatın yalnızca sanayi sicil belgesi veya faaliyet ruhsatında yazılı üretim kapsamında yaptırılması,
- İmalatın fason imalattan çok işletmenin kendi imalatından oluşması,
- İstisnadan yararlanacak kazanç tutarının fiili kapasite kullanımı ile sınırlı olması,
- İş riskinin ve organizasyonunun üstlenilmesi,

- Ham madde ve yardımcı maddelerin temin edilmesi

gerekmektedir.

Buna karşılık, **üretim faaliyetinin esas itibarıyla fason üreticiler aracılığıyla yürütülmesi veya mükellefin üretim organizasyonu ve üretim riskini üstlenmeksizin yalnızca ticari faaliyette bulunması halinde**, bu faaliyetlerden elde edilen kazançlar **üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak değerlendirilmeyecektir.**

Tebliğdeki örnekte, mobilya imalatı yapan ve sanayi sicil belgesine sahip bir şirketin, ürettiği mobilyaların bazı parçalarının kesim ve boyama işlemlerini fason olarak yaptırması; buna karşılık üretim planlaması, hammadde temini, kalite kontrol ve üretim faaliyetini kendisinin yürütmesi halinde, ürünlerin satışından elde edilen kazancın üretim faaliyeti kapsamında değerlendirileceği açıklanmıştır.

5.5. İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması

Tebliğe göre, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar ile zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar bakımından Kurumlar Vergisi Kanununun 32'nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları birlikte değerlendirilecektir.

Bu kapsamda, **mükellefler tarafından üretilen ürünlerin gerek yurt içi piyasalarda gerekse yurt dışı piyasalarda satışından elde edilen kazançta kurumlar vergisi oranı 12,5 puan indirimli uygulanacağından, bu kazancın ihracata isabet eden kısmına ayrıca 5 puan indirim uygulanmayacaktır.**

Tebliğdeki ilk örnekte, sanayi sicil belgesine sahip bir şirketin ürettiği çantaların bir kısmını yurt içinde satması, bir kısmını ihraç etmesi durumu ele alınmıştır. Şirketin ürettiği ürünlerin yurt içi ve yurt dışı satışından elde ettiği kazancın tamamına 12,5 puan indirimli oran uygulanacağı; ihracata isabet eden kısım için ayrıca 5 puan indirim uygulanmayacağı açıklanmıştır.

İkinci örnekte, ısıtma sistemleri üreten ve bunların bir kısmını iç piyasada satan, bir kısmını ihraç eden bir şirketin üretim kazancına isabet eden matrah kısmı hesaplanmıştır. **Örnekte, üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazançta 12,5 puan indirimli oran uygulanacağı, ihracattan elde edilen kazanç için ilave 5 puan indirim uygulanmayacağı belirtilmiştir.**

Üçüncü örnekte, hem kendi ürettiği ürünleri satan ve ihraç eden hem de başka bir şirketten satın aldığı ürünleri ihraç eden bir şirket ele alınmıştır. **Şirketin kendi üretiminden kaynaklanan net üretim kazancına isabet eden matrah kısmına 12,5 puan indirimli oran, satın alınan ürünlerin ihracatından elde edilen kazançta isabet eden matrah kısmına ise ihracat nedeniyle 5 puan indirimli oran uygulanacağı** açıklanmıştır. Matrahın kalan kısmına genel oran uygulanacaktır.

5.6. Üretim ve ihracat kazançlarının toplamının ticari bilanço karından büyük olması

Tebliğde yapılan değişiklikte, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim kazançları, zirai üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların zirai üretim kazançları ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı indirimli uygulanacak kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı belirtilmiştir.

Bu bölüme ilişkin örneklerdeki yıllar ve oranlar da 2027 yılı ve 12,5 puan indirim dikkate alınacak şekilde güncellenmiştir.

5.7. Üretim veya ihracat kazancının kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi

Tebliğde, üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde uygulamaya ilişkin bölümde yer alan örnek ve açıklamalarda da 2027 yılı ve 12,5 puan indirimli oran dikkate alınacak şekilde değişiklik yapılmıştır.

5.8. İlk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat kazançlarında indirim uygulaması

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların, paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli uygulanmaktadır.

Tebliğe göre, üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için oran indirimi, Kurumlar Vergisi Kanununun 32'nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır.

Bu nedenle, aynı dönemde 32'nci maddenin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılması halinde öncelikle **halka arz nedeniyle 2 puan indirim uygulanacak; ardından üretim faaliyeti için 12,5 puan veya ihracat faaliyeti için 5 puan indirim hesaplanacaktır.**

Tebliğdeki örnekte, 2025 yılında payları ilk defa halka arz edilen ve sanayi sicil belgesine sahip olarak inşaat makineleri üretip satan bir şirketin 2027 yılı matrahı ele alınmıştır. Örnekte, önce halka arz nedeniyle genel kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli olarak dikkate alınacağı; daha sonra üretim kazancına isabet eden matrah kısmı için bu orana ilave olarak 12,5 puan indirim uygulanacağı açıklanmıştır. Matrahın üretim kazancına isabet etmeyen kısmına ise yalnızca halka arz nedeniyle 2 puan indirimli oran uygulanacaktır.

5.9. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama

Tebliğde, indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulamaya ilişkin bölümde yer alan “1 veya 5 puanlık” ibaresi “12,5 veya 5 puanlık” şeklinde değiştirilmiştir.

6. YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ HESAPLAMASINDA KURUM KAZANCINDAN DÜŞÜLEN İSTİSNA VE İNDİRİMLER

Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimlere ilişkin bölüme aşağıdaki bentler eklenmiş olup 04.07.2026 tarihinden itibaren aşağıdaki düzenlemeler yürürlüğe girmiştir.

- Kurumların, yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden sağladıkları kazançlarda indirim,
- Nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunan kurumların yurt dışından elde ettikleri kazançlarda indirim,
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde gerçekleştirilen finansal hizmet ihracı kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirim.

Bilgilerinize sunarız, Saygılarımızla.

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.