

10.07.2026

SİRKÜLER 2026/29: Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 26) İle Yapılan Düzenlemeler

4 Temmuz 2026 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 26) ile, 7577 ve 7582 sayılı Kanunlarla Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemelerin uygulanmasına ilişkin Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde güncelleme yapılmıştır.

Tebliğde;

- Vakıf Üniversiteleri Bünyesinde Faaliyet Gösteren Sağlık Kurumlarının Vergi Muafiyetinin Kalkmasına,
- Serbest bölgelerde üretim yapan işletmelerin serbest bölgelere yaptıkları satışların da istisna kapsamına alınmasına,
- Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye getirilmeksizin yurt dışında satılmasından veya yurt dışında gerçekleştirilen ticari işlemlere aracılık edilmesinden elde edilen kazançlara uygulanacak %95 ve %100 oranındaki kurumlar vergisi indirimine,
- Nitelikli Hizmet Merkezi Olarak Faaliyette Bulunan Kurumların Yurt Dışından Elde Ettikleri Kazançlarda İndirim uygulanmasına,
- Sanayi sicil belgesine sahip üretim işletmeleri ile zirai üretim faaliyetinde bulunan kurumlar için indirimli kurumlar vergisi oranının (%12,5) uygulanmasına,
- Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak ilave indirim ve istisnalara,

İlişkin ayrıntılı açıklamalara ve uygulamaya yönelik örnekler yer verilmiştir.

1- Vakıf Üniversiteleri Bünyesinde Faaliyet Gösteren Sağlık Kurumlarının Vergi Muafiyetinin Kalkması

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununda yer alan düzenlemeler uyarınca vakıflarca kurulan yükseköğretim kurumları, üniversitelere tanınan mali kolaylık, muafiyet ve istisnalardan yararlanabilmekteydi. 7577 sayılı Kanunla 2547 sayılı Kanunun ek 7'nci 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 muafiyetten yararlanamayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu değişiklik uyarınca, vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren ve bedel karşılığında sağlık hizmeti veren iktisadi işletme niteliğindeki hastane ve benzeri sağlık kurumlarının muafiyetleri 1 Ocak 2027 itibarıyla sona erecektir.

Tebliğ ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren sağlık kurumlarına ilişkin bölümünde yasal değişikliğe istinaden revize yapılmıştır.

Tebliğde bu düzenlemeye istinaden, genel insan ve hayvan sağlığını korumak ve tedavi etmek amacıyla vakıf üniversiteleri bünyesinde faaliyet gösteren ve bedel karşılığında sağlık hizmeti veren ve iktisadi işletme niteliğinde olan hastane ve benzeri sağlık kurumlarının (hastane, sağlık uygulama ve araştırma merkezi, poliklinik, tıp merkezi, diyaliz merkezi ve rehabilitasyon merkezi gibi) 1/1/2027 tarihi itibarıyla muafiyetleri ortadan kalkacağından, bu tarihten itibaren geçerli olmak üzere kurumlar vergisi mükellefiyet kayıtlarının tesis edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

2- Serbest Bölgelerde Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazançlarda İstisna

Tebliğde, Serbest Bölgeler Kanununun geçici 3'üncü 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 yurt dışına satışından elde edilen kazançları yanında, serbest bölge içine veya diğer serbest bölgelere yapılan satışlarından elde edilen kazançları da gelir veya kurumlar vergisinden istisna olacaktır.

3- Transit Ticaret ve Yurt Dışı Aracılık Kazançlarında Kurumlar Vergisi İndirimi

Tebliğ ile daha önce "İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettikleri kazançlarda indirim" başlıklı bölümü "**Kurumların, yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden sağladıkları kazançların tespiti ve beyanı**" şeklinde değiştirilerek Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-i bendinin 7582 sayılı Kanunla değiştirilen hükümlerine 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.

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 istisna uygulanacak kazanç oranı %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 halinde de indirimden yararlanılamayacaktır.

Malların önce Türkiye'ye getirilip sonra yurt dışına satılması halinde indirimden yararlanılamayacağı açıklanmıştır.

Türkiye dışındaki iki mukim şirket arasında gerçekleşen mal alım satımına aracılık edilmesinden gelirlerde, 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.

Yurt dışından alınan malların Türkiye'ye getirilerek gümrüklü antrepoda depolanması, serbest dolaşıma sokulmaksızın ve işleme tabi tutulmaksızın yurt dışındaki başka bir firmaya satılması durumunda da kazancın süresinde Türkiye'ye transfer edilmesi ve beyannamede gösterilmesi şartıyla **%95 oranında indirim uygulanabilecektir.** Ancak malların Türkiye'deki bir alıcıya satılması veya serbest dolaşıma sokulması halinde indirimden yararlanılamayacaktır.

3.2. Kart, Şifre, Kod ve Benzeri Dijital Ürünlerin Alım Satımı veya Bu Ürünlere Aracılıktan Elde Edilen Kazançlara İlişkin Düzenleme

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 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 uygulanabileceği belirtilmiştir.

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 kazançlara indirim uygulanamayacaktır.

3.3. Gayrimaddi Hakların Satışından veya Bu İşlemlere Aracılıktan Elde Edilen Kazançlara İlişkin Düzenleme

Tebliğde, yurt dışında mukim kişi veya kurumlardan satın alınan telif hakkı, marka, patent, faydalı model, endüstriyel tasarım, lisans, yayın hakkı ve benzeri gayrimaddi hakların; herhangi bir değişiklik yapılmaksızın ve satın alanın kendisi de dahil Türkiye'de mukim kişi veya kurumlarca kullanılmaksızın, iktisap edildiği şekliyle doğrudan doğruya yurt dışında mukim kişi veya kurumlara satılması ya da bu işlemlere aracılık edilmesinden elde edilen kazançlara da madde kapsamında indirim uygulanacağı belirtilmiştir.

Ancak, indirimden yararlananların, alım satımına konu gayrimaddi hakka ilişkin olarak, söz konusu satışla birlikte herhangi bir şekilde kendilerinin tasarruf hak ve yetkisinin kalmaması gerekir.

3.4. 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 zararlı sonuçlanması halinde indirim söz konusu olmayacaktır.

3.5. Kazançların Kayıtlarda İzlenmesi

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.

3.6. 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 buna örnek olarak sayılmıştır.

4- Nitelikli Hizmet Merkezi Olarak Faaliyette Bulunan Kurumların Yurt Dışından Elde Ettikleri Kazançlarda İndirim

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 olarak **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.

Tebliğ ile 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne, Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-j bendine ilişkin **"10.8. Nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunan kurumların yurt dışından elde ettikleri kazançlarda indirim"** başlıklı yeni bölüm eklenmiştir.

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 yararlanılamayacaktır.

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.

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 indirimden yararlanma imkanı vermeyecektir.

4.4. İndirim Tutarının Tespiti

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasılatтан, 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 zararla sonuçlanması halinde indirim söz konusu olmayacaktır.

4.5. Kazançların Kayıtlarda İzlenmesi

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 indirim konu faaliyetleri dışındaki diğer gelirleri (kasadaki nakitlerin değerlendirilmesi sonucu oluşan faiz gelirleri, dövizlerin değerlemesinden kaynaklanan kur farkları ve iktisadi kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan gelirler gibi) ile olağan dışı gelirleri indirim kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Söz konusu indirim 1.1.2026 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

5- Üretim ve Zirai Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanması

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

İndirimli oran, **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 kazançlara uygulanacaktır.**

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.

5.3. Üretim Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlarda 12,5 Puan İndirim

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.

5.4. Üretim Faaliyetlerinde Fason İmalat

Tebliğ düzenlemesine göre, kurumlar vergisi oranının indirimli uygulanması bakımından mükellefin sanayi sicil belgesine sahip olması ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmesi yanında, 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

Gerekir.

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 bu konuda verilen 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.**

5.6. Üretim Ve İhracat Kazançlarının Toplamının Ticari Bilanço Karından Büyük Olması

Tebliğde yapılan değişiklikle, 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.

5.7. İlk Defa Halka Arz Edilen Kurumlarda Üretim Ve İhracat Kazançlarında İndirim 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.**

6- Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Kurum Kazancından Düşülen İstisna ve İndirimlere Eklemeler

Tebliğ ile, yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimlere ilişkin bölüme aşağıdaki bentler eklenmiştir:

- Kurumların, yurt dışından satın alınan malları Türkiye'ye getirmeksizin yurt dışında satmalarından veya yurt dışında gerçekleşen mal alım satımlarına aracılık etmelerinden sağladıkları kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-i),
- Nitelikli hizmet merkezi olarak faaliyette bulunan kurumların yurt dışından elde ettikleri kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1 -j),
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde gerçekleştirilen finansal hizmet ihracı kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirim (7412 sayılı Kanun madde 6/1-a).