

Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Yükümlülüğünde Zaman Daralıyor!

Bilindiği üzere, 02.08.2024 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7524 sayılı Kanun ile, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi" düzenlemesi yapılmış ve aynı tarihte yürürlüğe girmişti. ([05.08.2024 tarihli, 5 sayılı Rehberimiz](#)) Akabinde, 15.10.2025 tarihinde Gelir İdaresi Başkanlığı'nın web sitesinde söz konusu düzenlemeye ilişkin Taslak Uygulama Tebliği'i yayınlanmıştı.

Buna göre, **2024 hesap döneminden itibaren;**

- ✚ Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılat tutarları, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin en az ikisinde **750 milyon avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme grubunun bağlı işletmelerinin** ilgili hesap dönemindeki kazançları **yerel ve küresel Asgari Tamamlayıcı Vergi (ATV)'ye tabidir.**
- ✚ Ek 3. maddenin birinci fıkrasında bu uygulamadan muaf işletmeler:
 - a) Kamu kurum ve kuruluşları ile uluslararası kuruluşlar,
 - b) Kâr amacı gütmeyen kuruluşlar,
 - c) Emeklilik yatırım fonları,
 - ç) Nihai ana işletme niteliğinde olup yatırım fonu kapsamında değerlendirilen fonlar,
 - d) Nihai ana işletme niteliğinde olup gayrimenkul yatırım fonları başta olmak üzere gayrimenkul yatırım araçları kapsamında değerlendirilenler olarak sayılmıştır.
- ✚ Çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin **uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları** ATV'den istisnadır. Bununla birlikte, bir ülkede bulunan bağlı işletmelerin **uluslararası deniz taşımacılığı faaliyetiyle bağlantılı olarak gerçekleştirdiği faaliyetlerden elde ettikleri kazançlar da söz**

konusu bağıli işletmelerin uluslararası deniz taşımacılığından elde ettikleri kazançların toplamının %50'sini geçmemesi koşuluyla, ATV'den ayrıca istisnadır.



Küresel ATV'nin mükellefi,

1. IIR kapsamında küresel ATV'nin mükellefi, **çok uluslu işletme grubuna bağıli ve diğer ülkelerdeki işletmelerin, Türkiye'de bulunan nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.**
2. Nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye'de bulunmayan ve **ilgili mevzuatı uyarınca nitelikli IIR'ye göre küresel ATV'nin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı çok uluslu işletme gruplarının Türkiye'de bulunan bağıli işletmeleri**, UTPR kapsamında küresel ATV mükellefidir. Öte yandan, yatırım işletmesi niteliğindeki bağıli işletmeler UTPR mükellefi değildir.



Yerel ATV'nin mükellefi, ek 1. madde kapsamındaki **çok uluslu işletme grubuna bağıli ve Türkiye'de yerleşik olan bağıli işletmeler ile iş ortaklıklarıdır.**



Yerel ve küresel asgari tamamlayıcı vergiyi hesaplamak için aşağıdaki adımlar gerçekleştirilmelidir:

1. **İşletme bazlı kazanç veya zararın tespiti:** Bir bağıli işletmenin ilgili hesap dönemine ilişkin işletme bazlı kazanç veya zararının hesaplanmasında başlangıç noktası, bağıli işletmenin finansal muhasebe net kazanç veya zarar tutarıdır. Söz konusu tutar ile ek 5. maddenin birinci fıkrası kapsamında düzeltmeler yapılır.
2. **Düzeltilmiş kapsanan vergilerin tespiti:** Düzeltilmiş kapsanan vergiler, ek 10. maddenin ikinci fıkrasında hüküm altına alınan farklılıklar dışında, küresel ve yerel ATV hesaplamasında, ertelenmiş vergi muhasebesi hükümleri dâhil Kanunun Beşinci Kısımındaki hükümler çerçevesinde hesaplanır.
3. **Ülkesel bazlı vergi yükünün hesaplanması:** Ülkesel bazlı vergi yükü, çok uluslu işletme grubunun bir hesap döneminde bir ülkede elde ettiği kazanç üzerinden asgari düzeyde vergilendirilip vergilendirilmediğini belirlemek ve böylece o ülkenin söz konusu çok uluslu işletme grubu

bakımından düşük vergili bir ülke olup olmadığını tespit etmek için kullanılır. Bir çok uluslu işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü, ilgili ülkede bulunan her bir bağlı işletmenin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülke için hesaplanan net ülkesel bazlı kazançta bölünmesi suretiyle, yüzdesel olarak hesaplanır.

4. **Küresel ATV Oranının Hesaplanması:** Küresel ATV oranı, asgari kurumlar vergisi oranı ile ilgili hesap dönemindeki ülkesel bazlı vergi yükü arasındaki sıfırdan büyük farktır. Örneğin, ülkesel bazlı vergi yükünün %8,18 olması durumunda küresel ATV oranı %6,82 (= %15 - %8,18) olarak hesaplanır. **Reel ekonomik faaliyete dayalı kazanç indirimi:** Çok uluslu işletme grubunun faaliyet gösterdiği her ülkede REF kazanç indirimi uygulanır, ancak bu indirimin ilgili ülkenin küresel ATV matrahının hesaplanmasında dikkate alınmaması için grup tarafından yıllık seçim yapılabilir. **De Minimis (Hasılat ve kazanç tutarının belirli sınırların altında kalması) uygulaması:** Ek 6. maddenin sekizinci fıkrası uyarınca, bir çok uluslu işletme grubunun; ülkesel bazlı yıllık ortalama hasılatı 10 milyon avro karşılığı Türk lirasından ve ülkesel bazlı yıllık ortalama kazancı 1 milyon avro karşılığı Türk lirasından az ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelere ilişkin olarak De Minimis uygulaması seçilebilir ve bu bağlı işletmelerin küresel ATV'si sıfır olarak kabul edilebilir.

5. **Yerel ve Küresel ATV'nin Vergilendirme Dönemi Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi:**

- **Küresel ATV,** mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur ve küresel ATV beyannamesi mükelleflerin kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine verilir. Ayrıca, mükellefler tarafından bu kapsamda verilecek beyanname ekinde küresel ATV bilgi beyannamelerine yer verilmesi zorunludur. Ek 8. maddenin dördüncü fıkrası uyarınca hesaplanan küresel ATV'nin, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilmesi ve aynı süre içerisinde ödenmesi gerekmektedir. Ancak, geçici 17. maddenin birinci fıkrasının (b)

bendine göre, 2024 hesap dönemi için hesaplanan küresel ATV **hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve tahakkuk eden vergiler beyan süresinin son gününe kadar ödenir.**

- **Yerel ATV**, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur. Hesaplanan vergi, **hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.** Buna göre, yerel ATV beyannamesinin hesap döneminin takvim yılı olduğu hallerde 1-31 Aralık tarihleri arasında, özel hesap dönemi uygulanıyorsa bu dönemin kapandığı ayı takip eden on ikinci ayın son gününe kadar verilmesi gerekmektedir

6. Güvenli Limanlar:

- **CBCR Güvenli Limanı:** Geçiş dönemi* boyunca bir ülkedeki yerel ve küresel ATV tutarı, belirlenen şartların herhangi birinin sağlanması durumunda sıfır olarak kabul edilir;
- **UTPR güvenli limanı:** Bir çok uluslu işletme grubunun nihai ana işletmesinin bulunduğu ülkede en az %20 oranında bir kurumlar vergisi uygulanması durumunda, söz konusu ülke için UTPR kapsamında hesaplanan küresel ATV, geçiş dönemi boyunca her bir hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilir.
- **Basitleştirilmiş hesaplamalar güvenli limanı:** Basitleştirilmiş hesaplamalar güvenli limanı kapsamında bir bağlı işletmenin basitleştirilmiş kazanç, hasılat veya vergi hesaplaması mümkündür.
- **Nitelikli yerel ATV güvenli limanı:** Bir ülkenin nitelikli yerel ATV mevzuatının, muhasebe standardını, tutarlılık standardını ve idari standardı sağlaması durumunda bu ülke, nitelikli yerel ATV güvenli limanı olarak değerlendirilir.

*Bu hükmün uygulanması bakımından geçiş dönemi ibaresi, 31.12.2025 tarihinde veya öncesinde başlayan ve 31.12.2026 tarihi itibarıyla sona eren hesap dönemlerini ifade eder.

2024 takvim yılı hesap dönemi için, Yerel ATV'nin **31 Aralık 2025 sonuna kadar beyan edilerek ödenmesi** ve Küresel ATV'nin 30 Haziran 2026 sonuna kadar beyan edilip ödenmesi gerektiğini göz önüne alarak, Şirketler'in biran evvel bu kapsama girip girmediklerini kontrol etmelerini, giriyor ise çalışmalara bir an önce başlanmasını tavsiye etmekteyiz.

Düzenlemede yer alan ve yukarıda sayılan uygulanacak adımlara ilişkin check listinin, 31.12.2025'te verilmesi gereken yerel ATV beyannamesinden önce güvenli liman uygulamalarına girilip girilmediğinin kontrolü ve güvenli liman uygulamalarına girilmiyor ise detay ülke bazlı tamamlayıcı yerel ve küresel ATV hesaplamaların yapılması gerekmektedir.

Saygılarımızla.