

2024 31

7524 Sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler

2 Ağustos 2024 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7524 sayılı [Vergi Kanunları İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun](#) ile muhtelif kanunlarda önemli vergi düzenlemeleri yapılmıştır. Bu sirkülerimizde bunlardan Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeler okuyuculara aşağıdaki başlıklar altında aktarılacaktır.

1. Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasının getirilmesi,
2. Bazı fon kazançları için kurumlar vergisi istisnası kar dağıtma koşuluna bağlanması,
3. Kurumlar vergisi kesintisinin ("peşin vergilemenin") kapsamı ve bu konudaki cumhurbaşkanı yetkilerinin genişletilmesi,
4. Yap-İşlet-Devret ve Kamu Özel İş Birliği Modeli çerçevesinde yürütülen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketleri için kurumlar vergisi oranının yüzde 30'a yükseltilmesi,
5. Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisine ilişkin düzenlemeler yapılması,

1) Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması Getirilmektedir

Bu Kanunun 36. maddesiyle KVK'ya "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlıklı 32/C madde eklenmektedir. Çok önemli bir düzenlemedir, bu nedenle sirkülerimizin ilk başlığında bu düzenleme ele alınmıştır.

Bu düzenlemenin gerekçesinde; kurumlar vergisinin tespitine yönelik vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmekte olduğu ifade edilmektedir. Oysa ki, vergi güvenlik müesseseleri kayıt dışı kazançları vergilendirmeye yönelik düzenlemelerdir. Oysaki aşağıdaki teknik açıklamaların ruhundan, burada ki amacın kurumların bazı istisna ya da düşük oranlı kazançlarını en az %10 oranında vergilemeye yönelik olduğu anlaşılmaktadır.

Düzenleme uyarınca;

1. Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı düzenlemelerini içeren Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak **hesaplanan kurumlar vergisi**, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının **(ticari bilanço kârına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarın)** %10'undan az olamayacaktır.
2. Her ne kadar düzenlemenin birinci fıkrasında Yüzde 10'luk asgari kurumlar vergisi hesaplanırken indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının dikkate alınacağı belirtilmiş olsa da, ikinci fıkrasında asgari kurumlar vergisi hesaplanırken kurum kazancından **aşağıdaki istisna ve indirimlerin** düşüldükten sonraki kurum kazancı esas alınacağı düzenlenmiştir;

2.1. KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde sayılan Tam mükellefiyete tabi kurumlar ile girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen **iştirak kazançları**,

2.2. KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (ç) bendinde ki; Anonim şirketlerin kuruluşlarında veya sermayelerini artırdıkları sırada çıkardıkları payların bedelinin itibarı değeri aşan kısmı (**Emisyon ya da bir diğer adıyla Hisse Senedi İhraç Primleri**)

2.3. KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (i) bendi uyarınca; Kooperatiflerde **ristrun istisnasına** tabi kazançlar,

2.4. KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (k) bendinde ki; Her türlü varlık ve hakların, kaynak kuruluşlarca, kira sertifikası ihracı amacıyla ve sözleşme sonunda geri alınması şartıyla varlık kiralama şirketlerine satışı ile varlık kiralama şirketlerince bu varlıkların devralındığı kuruma satışından doğan kazançlar ("**Sat-Geri Al kazançları**")

2.5. Sahip oldukları taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan aşağıdaki istisna kazançlar,

Türkiye'de kurulu;

(1) Menkul kıymetler yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,

(2) Portföyü Türkiye'de kurulu borsalarda işlem gören altın ve kıymetli madenlere dayalı yatırım fonları veya ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançları,

(3) Girişim sermayesi yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları,

(4) Gayrimenkul yatırım fonları veya ortaklıklarının kazançları, (Esas faaliyet konusu itibarıyla gayrimenkul, gayrimenkul projeleri ve gayrimenkule dayalı haklardan oluşan portföyü işletmek amacıyla kurulanlar dışında kalanların kazançları hariç)"

(5) Emeklilik yatırım fonlarının kazançları,

(6) Konut finansmanı fonları ile varlık finansmanı fonlarının kazançları

2.6. KVK'nun 10 uncu maddenin birinci fıkrasının (g) bendi kapsamındaki; Vergi Usul Kanununun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarların beyan edilen gelirin %10'unu aşmayan kısmı,

2.7. KVK'nun 10 uncu maddenin birinci fıkrasının (h) bendi kapsamındaki; 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre kurulan korumalı işyerlerinde istihdam edilen ve iş gücü piyasasına kazandırılmaları güç olan zihinsel veya ruhsal engelli çalışanlar için diğer kişi ve kurumlarca karşılanan tutar dâhil yapılan ücret ödemelerinin yıllık brüt tutarının % 100'ü oranında korumalı işyeri indirimi,

2.8. 4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,

2.9. 491 Sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu İle 491 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,

2.10. 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar,

2.11. 4691 sayılı Kanun kapsamındaki kazanç istisnası

2.12. 5746 sayılı Kanun ve buna olanak veren diğer düzenlemeler kapsamındaki; Kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri.

3. Kurum kazancına kanunen kabul edilmeyen indirimler eklendikten ve yukarıdaki 2'inci paragrafta sayılan istisna ve indirimler düşüldükten sonraki kurum kazancı üzerinden hesaplanan Yüzde 10'luk asgari kurumlar vergisinden ayrıca aşağıdaki vergiler de düşülmek suretiyle **ödenmesi gereken** yurt içi asgari kurumlar vergisi belirlenecektir;

3.1. KVK'nun 32 nci maddenin altıncı fıkrası uyarınca; Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlar için geçerli bulunan 2 puan indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,

3.2. KVK'nun 32 nci maddenin yedinci fıkrası uyarınca; İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına **5 puan** indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,

3.3. KVK'nun 32 nci maddenin sekizinci fıkrası uyarınca; Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştirak eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına **1 puan** indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,

3.4. Bu düzenlemenin yürürlüğe girdiği 2 Ağustos 2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi ("Yatırıma Katkı Tutarı")

4) Yurt içi Asgari Kurumlar Vergisi geçici vergi dönemleri için de uygulanacaktır.

5) İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca bu Yurt içi Asgari Kurumlar Vergisi hükümleri uygulanmayacaktır.

6) Yüzde 10 oranını; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırma konusunda Cumhurbaşkanına yetki verilmiştir.

7) Yurt içi Asgari Kurumlar Vergisi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Yakın bir gelecekte Bakanlığın konuya ilişkin olarak Tebliğ düzeyinde açıklamalar yapması beklenmektedir.

8) Bu düzenlemeyle ilgili en önemli soru işaretlerinden bir tanesi, geçmiş yıllar mali zararlarının Yurt içi Asgari Kurumlar Vergisi matrahı hesaplanırken kurum kazancından mahsup konusu yapıp yapılamayacağıdır.

Bir şirketin basitleştirilmiş **2025 yılı** vergi datalarına göre Yurt içi Asgari Kurumlar Vergisinin hesaplaması örneğine aşağıda yer verilmiştir.

Veriler

Açıklamalar	Tutar (TL)
Ticari kurum kazancı	100.000.000
Kanunen kabul edilmeyen giderler	10.000.000
KVK'nun 32 nci maddenin yedinci fıkrası kapsamındaki Yüzde 5 indirimli kurumlar vergisine tabi ihracat kazancı	18.000.000
4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu uyarınca kurumlar vergisinden istisna olan Teknopark kazancı	20.000.000

KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna olan; Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim şirket niteliğindeki bir şirketin sermayesine iştiraktan elde edilen iştirak kazançları	60.000.000
Olağan kurumlar vergisi oranı	%25

Olağan kurumlar vergisi hesaplaması

Açıklamalar		Tutar (TL)
Ticari kurum kazancı		100.000.000
Kanunen kabul edilmeyen giderler		10.000.000
4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu uyarınca kurumlar vergisinden istisna olan Teknopark kazancı		-20.000.000
KVK'nun 5 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında kurumlar vergisinden istisna olan; Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim şirket niteliğindeki bir şirketin sermayesine iştiraktan elde edilen iştirak kazançları		-60.000.000
Olağan kurumlar vergisi matrahı		30.000.000
Hesaplanan olağan kurumlar vergisi		6.600.000
KVK'nun 32 nci maddenin yedinci fıkrası kapsamındaki Yüzde 5 indirimli kurumlar vergisine tabi ihracat kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi	18.000.000 * %20 = 3.600.000	40.000.000
Olağan orana tabi kurumlar vergisi matrah üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi	12.000.000 * %25 = 3.000.000	

Yurtiçi asgari kurumlar vergisi hesaplaması

Açıklamalar		Tutar (TL)
Ticari kurum kazancı		100.000.000
Kanunen kabul edilmeyen giderler		10.000.000
4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu uyarınca kurumlar vergisinden istisna olan Teknopark kazancı		-20.000.000
Asgari kurumlar vergisi matrahı		90.000.000
Hesaplanan asgari kurumlar vergisi (%10)		9.000.000
KVK'nun 32 nci maddenin yedinci fıkrası kapsamındaki Yüzde 5 indirimli kurumlar vergisine tabi ihracat kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi farkı	18.000.000 * %5 = 900.000	-900.000
Ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi		8.100.000

Buna göre, ödenmesi gereken yurtiçi asgari kurumlar vergisi (8.100.000 TL), hesaplanan olağan kurumlar vergisinden (6.600.000 TL) daha büyük olduğundan mükellefin ödemesi gereken kurumlar vergisi 8.100.000 TL olacaktır.

Bu düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen

vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir.

2) Bazı Fon Kazançları İçin Kurumlar Vergisi İstisnası Kar Dağıtım Koşuluna Bağlanmaktadır

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan fon veya ortaklıkların kazançları Türkiye' de kurulmuş olmaları şartıyla kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Bu Kanunun 32. maddesiyle KVK'nun 5'inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde yapılan değişiklik ile; "Bu istisnadan faydalanabilmesi için fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların en az %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kâr payı olarak dağıtılması şarttır. Bu süre içerisinde belirtilen orana kadar kârın ortaklara dağıtılmaması durumunda, istisnadan faydalanılması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır." şeklinde düzenleme yapılmak suretiyle, istisnadan yararlanılması kar dağıtım yapılması koşuluna bağlanmaktadır.

Bu bağlamda madde ile, taşınmazlara yatırım yapan fon ve ortaklıkların, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançların %50'sinin, maddede öngörülen süre içerisinde ortaklarına kar payı olarak dağıtılmaları istisnanın temel koşulu olarak düzenlenmektedir. Maddedeki taşınmaz kazançları ibaresinden; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde edilen gelir ve kazançların anlaşılması gerekmektedir.

Kar dağıtımına konu kazanç bahse konu taşınmazlardan elde edilen kazançlara yönelik olup bu gelirler dışındaki kazançların dağıtım zorunluluğu bulunmamaktadır. Kar dağıtım şartının sağlanmaması durumunda taşınmaz gelirleri dahil diğer bütün gelirler için istisnadan yararlanılamayacaktır.

Faaliyet alanı gereği portföyüne veya aktifine taşınmaz dahil edemeyen ve inşaat projeleri yapamayan fon ve ortaklıkların bahse konu gelirleri bulunmayacağından, bu fon ve ortaklıklar için kar dağıtım şartı aranmayacaktır.

Ayrıca, birinci fıkranın (a) bendinde yapılan düzenleme ile kar dağıtım şartını sağlamayan ve bu nedenle istisnadan faydalanamayan yatırım fon ve ortaklıklarından kar payı elde eden kurumların, iştirak kazançları istisnasından faydalanabilmesine imkan sağlanmaktadır.

Bu düzenleme 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir.

3) Kurumlar Vergisi Kesintisinin ("Peşin Vergilemenin") Kapsamı ve Bu Konudaki Cumhurbaşkanlığı Yetkileri Genişletilmektedir

Bilindiği üzere; Kurumlar Vergisi Kanununun 15 ve 30'inci maddeleri tam ve dar mükellefiyette vergi kesintisi düzenlemelerini içermektedir. Düzenlemelerde sayılan mükellefler, bazı yurtiçi ve yurtdışı ödemeleri üzerinden (kira, faiz, serbest meslek, yıllara sari inşaat ve onarım işleri vb.) belirlenen oranda vergi kesintisi tevkifat yapmak zorundadırlar.

Bu Kanunun 33. ve 34. maddeleriyle sözü geçen maddelerde yapılan düzenlemeler ile;

1. 6563 sayılı Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre aracı hizmet sağlayıcılarının ve elektronik ticaret aracı hizmet sağlayıcılarının, mezkûr Kanun kapsamındaki

faaliyetleri dolayısıyla Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi bulunan hizmet sağlayıcılarına ve elektronik ticaret hizmet sağlayıcılarına yaptıkları ödemelerden %15 vergi kesintisi yapmaları, beyan ve ödemeleri gerekmektedir. Yüzde 15 oranı sözü geçen maddelerdeki standart orandır. Bu oran Cumhurbaşkanlığı Kararı ile farklılaştırılabilir.

2. Cumhurbaşkanlığına, belirleyeceği sektörler veya faaliyet konularına ilişkin Türkiye’de iş yeri veya daimi temsilcisi bulunanlardan mal ve hizmet alımlarına yönelik yapılan ödemelerden vergi kesintisi getirme yetkisi verilmektedir. Ayrıca Cumhurbaşkanlığına; vergi kesintisine konu ödemeleri faaliyet konuları ve ödeme türleri itibarıyla, vergi kesintisine konu mal ve hizmetleri ise faaliyet konuları, sektörler, iş grupları, iş neveleri itibarıyla belirleme yetkisi verilmektedir. Bu yetkilerin yakın bir gelecekte kullanılarak kurumlar vergisi kesintisi uygulamasının yaygınlaştırılacağı beklenmektedir.

Bu düzenlemenin gerekçesi *“Böylelikle vergilendirmede adalet ve etkinliğin artırılması, kayıt dışılığın azaltılması ve bu suretle vergi kayıp ve kaçığının önlenmesine katkıda bulunulması amaçlanmaktadır.”* şeklinde açıklanmaktadır. Bu açıklamaya katılmak mümkün olmadığı gibi vergi kesintisinin yaygınlaştırılması gittikçe artan düzeyde **peşin vergilemeye** dönüşmekte olup, kanaatimizce Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın 73. maddesinin 1. fıkrasında yer alan *“Herkes,malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür.”* şeklinde düzenlemenin de ruhuna aykırı olduğunu düşünmekteyiz.

Bu düzenleme 1/1/2025 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

4) Yap-İşlet-Devret ve Kamu Özel İş Birliği Modeli Çerçevesinde Yürütülen Projelerde Sözleşmenin Tarafı Olarak Faaliyette Bulunan Şirketleri İçin Kurumlar Vergisi Oranı Yüzde 30’a Yükseltilmektedir

Kurumlar Vergisi Kanununun 32’inci maddesi kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı düzenlemelerini içermektedir. Genel oran %25 olmakla birlikte, maddedeki düzenlemeler ile bazı mükellefler için daha avantajlı oranlar (örneğin ihracat ve üretim kazançları için 5/1 puan indirimli) belirlenmiş iken bazı mükellef grupları için ise (örneğin bankalar, emeklilik şirketleri vb.) daha yüksek oranlı kurumlar vergisi belirlenmiştir.

Bu Kanunun 35. maddesiyle sözü geçen maddede yapılan düzenlemeler ile; aşağıdaki şirketler için kurumlar vergisi oranı yüzde 30’a yükseltilmektedir:

1. 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapılması Hakkında Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projelerde sözleşmenin tarafı olarak faaliyette bulunan şirketler.

2. 6428 sayılı Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yapılması, 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 şirketler.

Bu düzenlemenin gerekçesinde, Bu düzenleme ile anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına bu oranın uygulanmasının sağlandığı, değişiklik hükmünün söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olduğu, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarında, kurumlar vergisi oranına yönelik genel hükümlerin (%25 oranı) geçerli olacağı açıklanmıştır.

Bu düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir.

5) Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisine İlişkin Düzenlemeler Yapılmıştır

Bu Kanununun 37- 50. maddelerinde yapılan düzenlemeler ile Kurumlar Vergisi Kanununa "Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi" başlığı ile Beşinci Kısım eklenmek suretiyle yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi konusunda çok kapsamlı düzenlemeler yapılmıştır. Düzenlemelerin kapsamının genişliği ve çok sınırlı sayıda çok uluslu şirketi mükellefi ilgilendiriyor olması nedeniyle aşağıda çok özetle değindiğimiz bu konuya ilişkin daha kapsamlı açıklamalarımızı ayrı bir sirkülerimizde paylaşmanın daha uygun olacağını düşünmekteyiz.

Nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki dört hesap döneminin **en az ikisinde 750 milyon avro** karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabidir.

Grup: Ortaklık ilişkisi ya da kontrol gücüyle birbirine bağlı olan ve varlıkları, yükümlülükleri, gelir ve giderleri ve nakit akışlarına nihai ana işletmenin konsolide finansal tablolarında yer verilen işletmeler topluluğunu ifade etmektedir.

Çok uluslu işletme grubu: Nihai ana işletmenin bulunduğu ülke dışında en az bir ülkede bir veya daha fazla işletmeye veya iş yerine sahip olan bir işletme grubunu ifade etmektedir.

Konsolide hasılat: Nihai ana işletmenin ve o işletmeye bağlı işletmelerin bir hesap dönemindeki gelirlerinin ve nakit akışlarının nihai ana işletme bünyesinde tek bir birimmiş gibi sunulduğu, uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanan finansal tablolardaki hasılatı ifade etmektedir.

Bir çok uluslu işletme grubunun her bir hesap dönemi için ülkesel bazlı vergi yükü; o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin düzeltilmiş kapsanan vergilerinin toplamının, o ülkede bulunan bağlı işletmelerinin ülkesel bazlı kazanç toplamına bölünmesi suretiyle bulunur.

Asgari kurumlar vergisi oranı %15'tir.

Asgari kurumlar vergisi oranı ile ülkesel bazlı vergi yükü oranı arasındaki fark, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi oranıdır. Ülkesel bazlı vergi yükünün asgari kurumlar vergisi oranını aşması halinde ise küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesaplanmaz.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı üzerinden hesaplanır. Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi matrahı ise net ülkesel bazlı kazanç toplamından; o ülkede bulunan bağlı işletmelerin çalışanlarının yıllık toplam brüt ücretlerinin %5'i ile maddi duran varlıklarının net defter değerinin %5'inin indirilmesi suretiyle tespit olunur.

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 işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.

Çok uluslu işletme grubunun faaliyette bulunduğu ülke güvenli liman olarak belirlenmiş ise bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir. Cumhurbaşkanı, bu madde kapsamında güvenli liman olarak ilan edilecek yerleri belirlemeye ve bu yerlerin belirlenmesine ilişkin şartları tespit etmeye; Hazine ve Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına yönelik usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.

Azami altı farklı ülkede bağlı işletmesi bulunan ve maddi duran varlıklarının toplam değeri en yüksek olan ülke dışındaki diğer ülkelerde toplam maddi duran varlıklarının net defter değeri 50 milyon avro karşılığı Türk lirasını aşmayan çok uluslu işletme grupları için yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi beş hesap dönemi boyunca sıfır olarak kabul edilir.

Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, gelirin dahil edilmesi esası ve yetersiz vergilendirilmiş ödemeler esasına göre belirlenir.

Gelirin dahil edilmesi esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve diğer ülkelerde yerleşik olan işletmelerin; Türkiye’de yerleşik nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesidir.

Yetersiz vergilendirilen ödemeler esası kapsamında küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi; nihai ana işletmesi, ara ana işletmesi veya kısmen sahip olunan ana işletmesi Türkiye’de yerleşik olmayan ve ilgili mevzuatı uyarınca nitelikli gelirin dahil edilmesi esasına göre küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin uygulanmadığı veya kısmen uygulandığı çok uluslu işletme gruplarına bağlı Türkiye’de yerleşik, yatırım işletmeleri hariç, bağlı işletmelerdir.

Yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin mükellefi, çok uluslu işletme gruplarına bağlı ve Türkiye’de yerleşik olan; bağlı işletmeler ve iş ortaklıklarıdır

Yerel ve Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisinin vergilendirme dönemi hesap dönemidir. Kendilerine özel hesap dönemi tayin edilenlerin vergilendirme dönemi ise özel hesap dönemidir.

Yerel ve Küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, mükelleflerin beyanı üzerine tarh olunur. Mükellefler, verilen beyannamelerinin ekinde küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi bilgi beyannamelerine de yer vermek zorundadırlar.

Hesaplanan küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi vergi, hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın (2024 hesap dönemine münhasır olmak üzere hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın) son gününe kadar beyan edilir ve ödenir. 2024 hesap dönemine münhasır olmak üzere hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve tahakkuk eden vergiler beyan süresinin son gününe kadar ödenir.

Hesaplanan yerel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.

Bu düzenlemeler; 2024 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2024 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmektedir.

7524 sayılı Kanuna [bu bağlantıdan ulaşabilirsiniz.](#)

Bu Sirkülerimize ilişkin görüş, öneri ve sorularınızı info@narcon.com.tr'ye iletebilirsiniz.

Saygılarımızla.

NARCON YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

www.narcon.com.tr

11.8.2024