



Yerel ve Küresel ATV

KISACA ASGARİ TAMAMLAYICI KURUMLAR VERGİSİ (Pillar II)

Asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi Türkiye'nin tek başına uygulamaya soktuğu bir düzenleme değildir. Düzenleme, belirli hacmin üzerindeki çok uluslu işletmelerin, birden fazla ülkede faaliyet göstermenin sağladığı hareket kabiliyeti nedeniyle sebep oldukları zararlı vergi rekabetinin önüne geçmek amacıyla OECD'nin "**Matrah Aşındırma ve Kar Aktarımı**"(BEPS) adında oluşturduğu eylem planının bir parçasıdır. Yaklaşık **100**'e yakın ülkede düzenleme yürürlüğe girmiş ya da yürürlüğe girmesi planlanmaktadır. Ülkelerin **Pillar II** kapsamındaki güncel durumunu bu [bağlantıdan](#) takip edebilirsiniz.



Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi (ATV) Nedir:

Asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi yıllık konsolide hasılatı **750 milyon Avro**'nun üzerinde olan **Çok Uluslu İşletmeler (ÇÜİ) Grubu** üyelerinin bulunduğu ülkelerde **%15**'in altında bir Efektif Vergi Oranı (ETR) olması durumunda ilgili verginin **%15**'e tamamlanmasını sağlayan bir vergi güvenlik müessesesidir.

750 milyon Avro kriteri ilgili hesap döneminden önceki dört hesap döneminin **en az ikisinde** bu cironun sağlanmasına göre belirlenmektedir.

Küresel ATV Nedir:

Küresel ATV, Gelirin Dahil Edilmesi Esası (Income Inclusion Rule, IIR) ve Yetersiz Vergilendirilmiş Ödemeler Esası (Undertaxed Payments Rule, UTPR) olmak üzere iki şekilde uygulanacaktır.

2024 yılına ilişkin Küresel ATV'nin son beyan tarihi **30 Haziran 2026**'dır.

Gelirin Dahil Edilmesi Esası

ÇUİ Grubunun nihai ana işletmesi gruba bağlı işletmelerin bulunduğu ülkelerde, ülke bazında tabi olunan Efektif Vergi Oranı (ETR) tespit edecek ve ülke bazlı ETR **%15**'in altındaysa bunu **%15**'e tamamlayacak şekilde vergiyi tahsil edip kendi ülkesinde (nihai ana işletmenin bulunduğu ülkede) beyan edip ödeyecektir.

Nihai ana işletmenin bulunduğu ülkede ATV yürürlükte değilse bu durumda ortaklık silsilesine göre yukardan aşağıya ara ana işletme ya da kısmen sahip olunan ana işletme ATV'yi kendi ülkesinde beyan edip ödeyecektir.

1/1/2024 tarihinden itibaren (özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde ise 2024 yılında başlayan özel hesap döneminden itibaren) elde edilen kazançlara uygulanır.

Yetersiz Vergilendirilmiş Ödemeler Esası

Yukarıdaki silsileye göre nihai ana işletme ya da silsiledeki diğer ülkelerde Pillar II yürürlükte değilse ilgili ülkedeki ETR ile **%15** arasındaki farkı ilgili ÇUİ Grubunun Türkiye'de mukim bağlı işletmesi Türkiye'de beyan edip ödeyecektir. Yani bu yöntem Gelirin Dahil Edilmesi Esasının uygulanmadığı durumlarda ATV'yi garanti altına almak için uygulanacak bir yöntemdir.

1/1/2025 tarihinden itibaren (özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde ise 2025 yılında başlayan özel hesap döneminden itibaren) elde edilen kazançlara uygulanır.

Yerel ATV Nedir:

ÇUİ Grubuna bağlı şirketlerin bulunduğu ülkelerdeki ETR'nin %15'in altında olması durumunda aradaki farkın yukarıda belirtilen yöntemler kapsamında diğer ülkelerde %15'e tamamlanacak olması devletleri kendi ülkelerindeki ETR'yi en az %15'e tamamlamaya itmiştir. Diğer türlü ülkelerin kendi vergi mukimlerinden almadıkları vergiler diğer ülkelerce alınacaktır.

Bu kapsamda Küresel ATV beyan şartlarını sağlayan ÇUİ Gruplarının Türkiye'de mukim şirketleri, Türkiye'de ülke bazlı ETR'yi hesaplayacak ve bu oran %15'in altındaysa Yerel ATV ile bu oranı %15'e tamamlayacaklardır. Bu şekilde yerel ATV %15'e tamamlanınca da diğer ülkeler tarafından küresel ATV uygulanamayacaktır. Yani Türkiye kendi alabileceği vergiyi diğer ülkelere bırakmamış olacaktır.

2024 yılına ilişkin Yerel ATV'nin son beyan tarihi 31 Aralık 2025 olup bu süre 15 Ocak 2026 tarihine kadar uzatılmıştır.

ATV Nasıl Hesaplanacak:

Kanunla belirlenen %15 ile ülkesel bazlı ETR arasındaki fark **ATV oranıdır**. Ülkesel bazlı ETR ise aşağıdaki şekilde hesaplanmaktadır:

$$\text{ETR: } \frac{\text{Ülkesel Bazlı Düzeltilmiş Kapsanan Vergiler Toplamı}}{\text{İlgili Ülkedeki İşletme Bazlı Kazançların Toplamı (Ülkesel Bazlı Kazanç)}}$$

Ülkesel Bazlı Düzeltilmiş Kapsanan Vergiler Toplamı: Kapsanan vergiler + ertelenmiş vergi düzeltme tutarı + KVK Md. Ek 4/3-a kapsamında ilaveler - Ek 4/3-b kapsamında indirimler

İşletme Bazlı Kazanç: IFRS Kazanç veya Zararı + KVK Md. Ek 5/1-a kapsamında ilaveler - Ek 5/1-b kapsamında indirimler

Güvenli Liman Uygulamaları

Geçici Güvenli Limanın Uygulamaları

Ülke Bazlı Rapor (CbCR) Güvenli Liman Uygulamaları

Minimum Değer Testi: Toplam ülke bazlı rapor geliri 10 milyon Euro'dan az olmalı ve ülke bazlı rapor gelir vergisi öncesi karı (zararı) 1 milyon Euro'dan az olmalıdır veya,

Basitleştirilmiş Efektif vergi oranı Testi; 2024 hesap dönemi için %15; 2025 hesap dönemi için %16; 2026 hesap dönemi için %17 olmalıdır.

Rutin Karlar Testi: Ülke bazlı raporlarındaki vergi öncesi kârının; reel ekonomik fayda indirimi ile eşit veya daha az olmalıdır.

- ▶ **Hesaplamalar;** uluslararası kabul görmüş finansal muhasebe standartlarına uygun olarak hazırlanan finansal tablolara göre beyan edilmiş Ülke Bazlı Rapor (CbCR) verileri baz alınarak yapılacaktır.
- ▶ **Üç şarttan birinin sağlanması durumunda;** 2026 yılının sonuna kadar üç şarttan birinin sağlanması durumunda ilgili ülke için ATV sıfır kabul edilecektir.

Daimi Güvenli Limanın Uygulamaları

Reel Ekonomik Faaliyete İlişkin Kazanç İndirimi

Düzenleme kapsamına giren çok uluslu işletmelerin faaliyet göstermiş olduğu ülkelerdeki yatırım ve istihdama dayalı karlılığının teşvik edilmesi amacıyla ücretlerin ve duran varlıkların belirli bir oranı Pillar 2 kapsamındaki gelirinden istisna edilerek söz konusu tutarın ilave vergiye tabi olmaması sağlanmıştır.

Brüt ücretlere uygulanan oran:

%5

Duran varlıkların net defter değerine uygulanan oran:

%5

- ▶ **7524 sayılı Kanuna göre;** 2024 hesap dönemi için maddi duran varlıkların net defter değerinin **%7,8**'i, bağlı işletmelerin çalışanlarının brüt ücretlerinin **%9,8**'i dikkate alınacaktır.
- ▶ Bu oranlar; takip eden dört hesap dönemi boyunca **%0,2**, 2029 hesap döneminden itibaren dört hesap dönemi boyunca da her hesap dönemi için bağlı işletmelerinin çalışanlarının brüt ücretleri için **%0,8**, maddi duran varlıklar için ise **%0,4** azaltılarak uygulanır.

	2024	2025	2026	2027	2028	2029	2030	2031	2032	2033	2034
Ücretler	9,8	9,6	9,4	9,2	9	8,2	7,4	6,6	5,8	5	5
Maddi Duran Varlıklar	7,8	7,6	7,4	7,2	7	6,6	6,2	5,8	5,4	5	5

De Minimis Testi:

De Minimis testi, bir ülkede;

- Ortalama Hasılatı **10 milyon Euro**'dan ve
- Ortalama kar **1 milyon Euro**'dan az olduğu durumlarda, bu ülkede bulunan bağlı işletmelerin asgari tamamlayıcı kurumlar vergisi, ilgili hesap dönemi için sıfır olarak kabul edilebilir.

- ▶ Ortalama hasılat veya ortalama kazanç, bir ülkeye ilişkin finansal hesapların raporlandığı hesap dönemi ve önceki iki hesap dönemindeki hasılat veya kazanç toplamının ortalamasını ifade eder.

Beyan Zamanı

Vergi türü	Beyan zamanı	Geçiş Dönemi Beyan Zamanı	Vergilendirme Dönemi
Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on beşinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on sekizinci ayın son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.	Hesap dönemi
Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi	Hesap döneminin kapandığı ayı izleyen on ikinci ayın birinci gününden son gününe kadar beyan edilir ve ödenir.		Hesap dönemi

DİKKAT!

ATV kurallarına uygun şekilde yapılan hesaplamalar sonucunda ilgili hesap döneminde nitelikli kâr oluşmaması, ya da güvenli liman uygulamalarından yararlanılması mükellefin Küresel ve Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi **beyannamesi verme yükümlülüğünü ortadan kaldırmamaktadır**. Bu kapsamda, nitelikli kâr bulunmadığı ya da güvenli liman uygulamalarından faydalandığı durumda dahi Yerel ATV Beyannamesinin verilmesi gerekmektedir.

TAX LAW



İDRİS ŞENYURT

Vergi Ortağı

Yeminli Mali Müşavir

BDO Ankara Ofisi



+90 505 852 50 59



+90 212 365 62 00



idris.senyurt@bdo.com.tr



/in/idris-senyurt



DURSUN KÜÇÜKASLAN

Vergi / Ortak

YMM - Avukat

BDO İstanbul Ofisi



+90 530 326 39 93



+90 212 365 62 00



dursun.kucukaslan@bdo.com.tr



/in/dursun-kucukaslan/