

## YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI

**Sirküler No: 2024/54**  
**İstanbul, 09.10.2024**

02.08.2024 tarih ve 32620 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 7524 sayılı Kanunun 36’ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun “**Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı**” başlıklı 32’nci maddesine, 32/C maddesi olarak “**Yurt içi asgari kurumlar vergisi**” maddesi eklenmiştir.

Bu düzenlemeye göre; KVK’nun 32’nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, **indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10’undan az olamayacaktır.**

Konuya ilişkin olarak 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmî Gazete’de “**Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’nde (Seri No:1) Değişiklik Yapılmasına Dair 23 Seri No.lu Tebliğ**” yayımlanarak, söz konusu Tebliğe “**3.5.Yurt içi asgari kurumlar vergisi**” başlıklı bölüm eklenmiştir.

Tebliğde yapılan açıklamalar doğrultusunda, asgari kurumlar vergisine ilişkin uygulama esaslarına aşağıda bölümler halinde yer verilmiştir.

### **1) Asgari Kurumlar Vergisinin Mükellefleri**

Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.

Türkiye’deki kazançlarını KV beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellefler de asgari kurumlar vergisine tabidir.

Kurumlar Vergisinden muaf olan kurumlar asgari kurumlar vergisinin mükellefi değildir.

Ayrıca, ilk defa faaliyete başlayan kurumlar 3 hesap dönemi boyunca (2024 yılında işe başlayanlar 2024, 2025, 2026 dönemlerinde) asgari kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.

## 2) Asgari Kurumlar Vergisi Uygulamasının Başlangıç Dönemi

Asgari kurumlar vergisi, geçici vergi dönemleri de dâhil;

- 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara,
  - Özel hesap dönemine tabi olan kurumların 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına,
- uygulanacaktır.

## 3) Asgari Kurumlar Vergisinin Hesaplanması

Asgari kurumlar vergisi hesaplanırken, kurumlar vergisi için ikili hesaplama yapılacaktır:

- Öncelikle, mevcut yasal hükümler doğrultusunda kurumlar vergisi hesaplanacaktır.
- Daha sonra, asgari kurumlar vergisi matrahı belirlenerek bunun üzerinden %10 oranında asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.
- Her iki hesaplama sonucu bulunan vergi tutarları karşılaştırılacak ve bunlardan yüksek olanı “hesaplanan kurumlar vergisi olarak” beyannamede yer alacaktır.

### a) Asgari Kurumlar Vergisi Matrahının Tespiti

Asgari Kurumlar Vergisinin Matrahı;

- **Ticari Bilanço Karı + KKEG – Düşülebilecek İstisna ve İndirimler**

sonucunda belirlenmektedir.

Bu kapsamda; kurumlar vergisi matrahının tespitinde **istisna ve indirim konusu yapılan kazançlardan hangilerinin asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyeceğini** gösteren tablo aşağıda yer almaktadır.

Kanun Maddesi	İstisna veya İndirime Konu Kazanç Türü		Asgari KV Ma	
			-Düşülür (A)	-Düşülmez (B)
KVK 5/1-a	İstisna	İştirak Kazançları	A	
KVK 5/1-ç	İstisna	Emisyon Primi Kazancı	A	
KVK 5/1-d	İstisna	Yatırım Fon ve Ortaklıkları Portföy İşletmeciliği Kazancı İstisnası (Sahip Oldukları T Elde Edilen İstisna Kazançlar Asgari KV kapsamındadır)	A	
KVK 5/1-i	İstisna	Risturn Kazancı	A	

KVK 5/1-j	<b>İstisna</b>	Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerine Yönelik Kazanç	A	
KVK 5/1-k	<b>İstisna</b>	Varlık Kiralama İşlemlerinden Elde Edilen Kazanç	A	
4490-12	<b>İstisna</b>	Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesi Kazançları	A	
3218-G.12	<b>İstisna</b>	Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazançlar	A	
4691-G.2	<b>İstisna</b>	Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazançlar	A	
213-325/A	İndirim	Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlarda İndirim	A	
KVK 10/1-h	İndirim	5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Korunmalı İşyeri İndirimi	A	
KVK 10/1-a	İndirim	Ar-Ge ve Tasarım İndirimi	A	
KVK 5/1-b	<b>İstisna</b>	Yurtdışı İştirak Kazançları		B
KVK 5/1-c	<b>İstisna</b>	Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı		B
KVK 5/1-d	<b>İstisna</b>	Yatırım Fon ve Ortaklıklarının Portföy İşletmeciliği Kapsamında Sahip Oldukları Taşınmaz Elde Ettikleri İstisna Kazançlar		B
KVK 5/1-e	<b>İstisna</b>	Taşınmaz, İştirak Hisseleri ve Fon Satış Kazancı		B
KVK 5/1-f	<b>İstisna</b>	Bankalara, Finansal Kiralama ya da Finansman Şirketlerine veya TMSF'ye Borçlu Olanların Taşınmaz veya İştirak Hisselerinin Satış Kazancı		B
KVK 5/1-g	<b>İstisna</b>	Yurtdışı Şube Kazançları		B
KVK 5/1-h	<b>İstisna</b>	Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj ve Teknik Hizmetler Kazançları		B
KVK 5/1-ı	<b>İstisna</b>	Eğitim ve Öğretim Kazançları		B
KVK 5/A	<b>İstisna</b>	Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Şirketlere İlişkin Kazanç		B
KVK 5/B	<b>İstisna</b>	Sınai Mülkiyet Hakları Satış Kazancı		B
KVK-Gç.14	<b>İstisna</b>	Kur Korunmalı Mevduat ve Katılım Hesaplarından Elde Edilen Kazanç		B
GVK-Gç.76	<b>İstisna</b>	5300 sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürünlerin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazançlar		B
6650-Gç.1/a	<b>İstisna</b>	Araştırma Altyapılarının Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlar		B
Özel Kanun	<b>İstisna</b>	Asgari Vergi Matrahına Dahil Edilmesi Gereken Diğer İstisnalar		B
KVK 10/1-b	İndirim	Sponsorluk Harcamaları		B
KVK 10/1-c	İndirim	Bağış ve Yardımlar		B
KVK 10/1-ç	İndirim	Eğitim ve Sağlık Tesisleri ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlar		B
KVK 10/1-d	İndirim	Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar		B
KVK 10/1-e	İndirim	Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağışlar		B
KVK 10/1-f	İndirim	Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar		B
KVK 10/1-ğ	İndirim	Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim ve Sağlık Hizmetleri Kazançları		B
KVK 10/1-ı	İndirim	Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi		B
GVK	<b>İndirim</b>	<b>Yatırım İndirimi (GVK. Mülka 19, geçici 61 ve 69. Maddeler)</b>		B
KVK 10/1-i	İndirim	İstanbul Finans Merkezi Bölgesindeki Kurumların Elde Ettikleri Kazançlar		B
5746-3/5	İndirim	TEKNOGİRİŞİM Sermaye Desteği		B
4691-Gç.4	İndirim	TEKNOKENT Sermaye Desteği		B
Özel Kanun	İndirim	Asgari Vergi Matrahına Dahil Edilmesi Gereken Diğer İndirimler		B

Tabloda yer verilmeyen **“geçmiş yıl zararları”** asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecektir.

### **b) Asgari Kurumlar Vergisi Tutarının Hesaplanması**

Asgari Kurumlar Vergisi Tutarı;

- ***(Ticari Bilanço Karı + KKEG – Düşülebilecek İstisna ve İndirimler) x%10***

Formülünden hesaplanacak ve bulunan vergi tutarı, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.

“İndirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı” ibaresi ise hesap dönemi sonundaki ticari bilanço karına veya zararına KKEG eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir.

Dolayısıyla; ticari bilanço karı ile KKEG toplamının sıfırdan büyük olduğu durumlarda asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Diğer taraftan; mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler esas alınacaktır.

### **c) Ödenecek Asgari Kurumlar Vergisinin Hesaplanması**

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden;

- *Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan 2 puan indirim,*

- *İhracat yapan kurumların sadece ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan 5 puan indirim,*

- *Sanayi sicil belgesi bulunan ve fiilen üretim faaliyetiyle uğraşan kurumların sadece bu faaliyetten elde ettikleri kazançlara uygulanan 1 puan indirim,*

nedeniyle ödenmeyen vergiler indirilebilecek ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi bu şekilde belirlenecektir.

Bu açıklamalar doğrultusunda “Ödenecek Asgari Kurumlar Vergisi” aşağıdaki şekilde formüle edilebilmektedir:

- ***(Ticari Bilanço Karı + KKEG – Düşülebilecek İstisna ve İndirimler) x%10) - İndirim Uygulanması Nedeniyle Alınmayan Vergiler***

#### **4) Kurumlar Vergisi Beyannamesinin “Diğer indirimler” veya “Diğer indirimler ve istisnalar” Satırlarında Yer Alan Tutarlar**

Kurumlar vergisi beyannamesinin;

- “Diğer indirimler” veya
- “Diğer indirimler ve istisnalar”

satırlarında gösterilmekle birlikte, vergisel anlamda indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan;

- *TMS/TFRS ile VUK hükümleri arasındaki değerlendirme farkları,*
- *“ Örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde TL'nin değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri,*
- *Kıdem tazminatı karşılığı iptali,*
- *Vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan indirim hakkı,*
- *Yürürlükte bulunan ÇVÖA kapsamında, Türkiye'nin vergi alma hakkının olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda elde edilen ve kurum kazancına dahil edilen tutarlar*

Asgari Kurumlar Vergisi kapsamına girmeyecektir.

Ayrıca, yürürlükte olan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da asgari kurumlar vergisi kapsamında değildir.

#### **5) Asgari Kurumlar Vergisi Uygulamasına İlişkin Kapsamlı Örnek:**

NY Şirketinin 2024 yılında tamamladığı YTB kapsamındaki yatırımı nedeniyle indirimli kurumlar vergisine tabi (*KV oranı %5*) matrahı 3.000.000 TL olup, (5) puan indirimli ihracat geliri ise 2.000.000 TL'dir.

Beyanname kapsamına giren diğer kalemler aşağıdaki tabloda yer almakta olup, bu verilere göre şirketin ödemesi gereken Kurumlar Vergisi veya Asgari Kurumlar Vergisinin hesaplaması şöyle yapılacaktır.

<b>Beyanname Bilgileri</b>		<b>K. Vergisi</b>	<b>Asgari KV</b>
<b>Ticari Bilanço Karı</b>		<b>23.000.000</b>	<b>23.000.000</b>
<b>KKEG</b>		<b>2.000.000</b>	<b>2.000.000</b>
<b>İstisnalar</b>		<b>(-) 8.000.000</b>	<b>(-) 5.000.000</b>
<i>1. Yurtiçi İştirak Kazançları</i>	2.500.000		2.500.000

2. Yurtdışı İştirak Kazançları	1.500.000		0
3. Serbest Bölge Kazancı	1.000.000		1.000.000
4. KKMH ve Katılım Hesabı Gelirleri	1.500.000		0
5. Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kazançları	1.500.000		1.500.000
<b>Geçmiş Yıl Zararları</b>		<b>(-) 4.000.000</b>	0
<b>İndirimler</b>		<b>(-) 6.000.000</b>	<b>(-) 2.000.000</b>
1. Ar-Ge İndirimi	2.000.000		2.000.000
2. Yatırım İndirimi	3.000.000		0
3. Nakdi Sermaye İndirimi	1.000.000		0
<b>Kurumlar Vergisi Matrahı</b>		<b>7.000.000</b>	<b>18.000.000</b>
-Teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi hesaplanan vergi	<b>3.000.000x%5</b>	<b>150.000</b>	
-Teşvik belgesine göre alınmayan vergi	3.000.000x%20	(a) 600.000	
-İhracat kazancından (5) puan indirimli hesaplanan vergi	<b>2.000.000x%20</b>	<b>400.000</b>	
- İhracat oran indirimli alınmayan vergi	2.000.000x%5	(b) 100.000	
-Genel oranlı matraha tabi vergi	<b>2.000.000x%25</b>	<b>500.000</b>	
<b>Hesaplanan Kurumlar Vergisi</b>		<b>1.050.000</b>	<b>1.800.000</b>
<b>İndirilecek (Alınmayan) Vergiler</b>	(a)+(b)=700.000		<b>(-)700.000</b>
<b>Ödenecek Kurumlar Vergisi</b>		<b>1.100.000</b>	

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla.

RSM Turkey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.  
Member of RSM International