



Asgari Kurumlar Vergisi ve Yaşanan Tartışmalar

Vergi Bülteni

Bu bülten **MuhasebeTR** 'de yayınlanmıştır.
100.000'i aşkın üye sayısı ile 1 NUMARA

Bülent AK,
Yeminli Mali Müşavir
bak@konseydenetim.com.tr



KONSEY
VERGİ - DENETİM - DANIŞMANLIK

1. Önsöz

4 Ekim 2024 Cuma günü saat 15.00’te Ankara YMM Odası Konferans salonundaydım. “7524 Sayılı Vergi Kanunları ile 375 Sayılı KHK’de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun - Ana Hatları İtibarıyla Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi” konulu konferans tam saatinde, sevgili Oda Başkanımız Şeref Acar’ın konuşmasıyla başladı. Değerli meslektaşımız Raşit Uçan, yaklaşık üç saatlik bir süre içerisinde konuyu tüm ayrıntılarıyla ele alarak, çok doyurucu bir şekilde sundu.

Sevgili dostum ve meslektaşım Yılmaz Sezer’in moderatörlüğü ise mükemmeldi, yaptığı çok yerinde açıklamalar, bu karmaşık düzenlemenin karanlıkta kalan bir hayli kısmını aydınlattı. Konferansın sonunda yapılan değerlendirmeler kısmında, nezaketi ve sükûneti ile bildiğimiz Ahmet Şirin üstadımızın, yapılan düzenlemelerin karmaşıklığına karşı ortaya koyduğu tepki ve isyan konferansa resmen damga vurdu. Bunun üzerine, ben de konuyu ele alarak, gündeme taşıma ihtiyacı hissettim.

Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi matrahını saptamak ve vergiyi hesaplamak o kadar kolay değil, üzerinde çok dikkatli bir şekilde çalışmak gerekiyor. Yazımızda asgari kurumlar vergisine ilişkin düzenlemeyi masaya yatırıp ayrıntılarıyla açıklamaya ve yaşanan tartışmaları değerlendirmeye çalışacağım.

2. Asgari Kurumlar Vergisi Neden Çıkarıldı?

Meclis tarafından çıkarılan vergi kanunlarında, ekonomik veya sosyal gerekçelerle, bazen çok sayıda indirim veya istisna konulmak suretiyle, vergilerin alınmasından vazgeçilmektedir. Tanınan indirim veya istisnalar nedeniyle toplanmayan bu vergi tutarlarına “Vergi Harcaması” denilmektedir.

Ülkede iğneden ipliğe her şeyden vergi alınırken, ekonomik veya sosyal gerekçelerle, bir kısım kazançlar üzerinden vergi alınmaması yahut bazı indirimler nedeniyle vergi matrahlarının sıfırlanması vergi adaletine yönelik duyguları incitmekte ve tepkilere neden olmaktadır.

Esasen vergi gelirlerinin yetersiz kaldığı ve bütçe açığının arttığı dönemlerde, vergi idaresinde ilk ele alınan konulardan birisi de genellikle indirim ve istisnaların kaldırılmasına yönelik çalışmalar olur. Vergi kanunları taranır, gereksiz bulunan istisnalar kaldırılır veya kısıtlanır. Ekonominin genişleme dönemlerinde ise konu tekrar unutulur ve kanunlarımıza bol keseden indirimler ve istisnalar konulur.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, önceki yıllarda izlenen heterodoks politikalar sonucunda azan enflasyonu dizginlemek için, para ve maliye politikalarında sıkılaştırma önlemleri alıyor. Bu çerçevede, vergi gelirlerini artırmak üzere, kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de gözden geçirilerek, gereksiz görülenlerin bir kısmı kaldırılmış, bir kısmının uygulaması ise kısıtlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak atılan en önemli adımlardan birisi de Asgari Kurumlar Vergisi olmuştur. Bu yasal düzenleme ile kurumlar vergisi matrahını ortadan kaldıran veya aşındıran istisna ve indirimlerin bir kısmı üzerinden, asgari düzeyde de olsa vergi alınmasına yönelik adımlar atılmıştır.

3. Asgari Kurumlar Vergisi Düzenlemesi Neleri İçeriyor?

Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisine ilişkin düzenleme, Kurumlar Vergisi Kanunu'na 32/C maddesi eklenmek suretiyle gerçekleştirilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi tutarı, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan daha az olamayacaktır.

Ancak, kanunda yer alan %10 oranını sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir. Günümüz itibarıyla bu yetki henüz kullanılmamıştır.

Hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerin 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanmaya başlanacaktır. Geçici vergi dönemlerinde de, asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesi kapsamında, uyumlu mükelleflere sağlanan vergi indirimi hakkı bulunan kurumlar, hesaplanan asgari kurumlar vergisi için de bu haklarını kullanabileceklerdir.

Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298. maddesi ve geçici 33. maddesi hükmü uyarınca, mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisi hesabında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler dikkate alınacaktır.

Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar ile ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari kurumlar vergisi hükümleri uygulanmayacaktır.

Birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket olarak kabul edilmeyecektir. Kurumlar vergisi mükelleflerinin tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerde de asgari kurumlar vergisi hesaplamaları gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun "*Hâsılat esaslı kazanç tespiti*" başlıklı 113. maddesine göre, hâsılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükellefleri hakkında asgari vergi uygulanmaz.

Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi bulunmaktadır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30. maddesinde yer alan, vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin kendi isteğine bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olacaklardır.

4. Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından Hangi İstisna ve İndirimler Düşülür?

Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisine ilişkin düzenleme, Kurumlar Vergisi Kanunu'na 32/C maddesi eklenmek suretiyle gerçekleştirilmiştir. Söz konusu maddenin birinci fıkrası ilginç bir tedvin zaafıyla başlıyor. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının (ticari bilanço karına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarın) %10'undan az olamaz, deniliyor.

Ancak, hemen arkasından ikinci fıkrada, bu defa yurtiçi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken belirtilen kurum kazancından aşağıdaki istisna ve indirimlerin düşüleceği söyleniyor:

- İştirak kazançları istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-a)
- Emisyon primi kazancı istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-ç)
- Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-d)
- Risturn kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-i)
- Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-j)
- Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-k)
- Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 Sayılı Kanun Md. 12)
- Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 Sayılı Kanun Geçici Md. 3)
- Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 Sayılı Kanun Geçici Md. 2)
- 213 sayılı Kanunun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-g)
- 01.07.2005 tarih ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-h)
- Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 Sayılı Kanun Md. 3 ve 3/A) (6550 Sayılı Kanun Geçici Md. 1/c) (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-a)

Kurumlar vergisi beyannamesinin "*Diğer indirimler*" veya "*Diğer indirimler ve istisnalar*" satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları

ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 121. maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye'nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin "*Diğer indirimler*" ile "*Diğer indirimler ve istisnalar*" satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar asgari kurumlar vergisinin kapsamına girmeyecektir. Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da kapsamda değildir.

5. Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından Hangi İstisna ve İndirimler Düşülmez?

5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen istisnalar ve indirimler aşağıdaki gibidir:

- Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-b)
- Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-c)
- Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-d)
- Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-e)
- Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak hisselerinin satış kazancı istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-f)
- Yurt dışı şube kazançları istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-g)
- Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-h)
- Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/1-ı)
- Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/A)
- Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 Sayılı Kanun Md. 5/B)
- Kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (5520 Sayılı Kanun Geçici Madde 14)
- Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 Sayılı Kanun Geçici Madde 76)
- Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 Sayılı Kanun Geçici Madde 1/a)

- Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer istisnalar
- Sponsorluk harcamalarında indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-b)
- Bağış ve yardımlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-c)
- Eğitim ve sağlık tesisleri ile yurt inşaatlarına ilişkin bağış ve yardımlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-ç)
- Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-d)
- Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-e)
- Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine yapılan nakdi bağış ve yardımlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-f)
- Yurt dışına verilen yazılım, mühendislik, eğitim ve sağlık hizmetleri kazanç indirimi (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-ğ)
- Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-ı)
- İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettiği kazançlarda indirim (5520 Sayılı Kanun Md. 10/1-i)
- Yatırım indirimi istisnası (193 sayılı Kanun Mülga Madde 19, Geçici Madde 61 ve Geçici Madde 69)
- Teknogirişim sermaye desteği indirimi (5746 Sayılı Kanun Md. 3/5)
- Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 Sayılı Kanun Geçici Madde 4)
- Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kapsamında taşınmazlarından elde ettikleri kazançları, asgari kurumlar vergisinin kapsamındadır.

Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dâhil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlar; 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 ettikleri kazançlardır.

5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin "*Diğer indirimler ve istisnalar*" veya "*Diğer indirimler*" bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de asgari kurumlar vergisi kapsamına girecektir.

Asgari vergi hesabında, geçmiş yıl zararları da kurum kazancından düşülmeyecek ve asgari vergi hesaplamasında dikkate alınacaktır.

6. Asgari Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanacak?

Kurumlar vergisi mükellefleri ilk aşamada, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannameleri üzerinde anılan Kanununun 32. ve 32/A maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaktır.

İkinci aşamada ise önce yurtiçi asgari kurumlar vergisi matrahı bulunmaya çalışılacaktır. Bunun için, aynı beyanname üzerinde ticari bilanço karına veya zararına, kanunen kabul edilmeyen giderler eklenecektir. Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi matrahının dışında kalan, yazımızın 2. bölümünde sıralanan istisna ve indirimler düşülecektir. Ayrıca, bulunan bu tutardan yazımızın 3. Bölümünde yer alan indirim ve istisnaların ise düşülmediğinden emin olmak gerekiyor. Kalan bir tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

Daha sonra ise hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, aşağıda belirtilen indirimlerin yapılması gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları uyarınca payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına uygulanan iki puan, ihracat kazançlarına uygulanan beş puan, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergiler ile aynı Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği 02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi tutarları, hesaplanan asgari kurumlar vergisinden indirilecek ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi ortaya çıkacaktır.

Ayrıca, hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler de mahsup edilebilecektir.

İlk aşamada hesaplanan kurumlar vergisi tutarı, yukarıda yapılan açıklamalar uyarınca, en son aşamada hesaplanan vergi tutarıyla karşılaştırmaya konu edilecek olup, hangi tutar yüksekse o tutar anılan döneme ilişkin kurumlar vergisi tutarı olarak ödenecektir.

Sizi bilmem ama karmaşık konuları anlamak için genelde bir yol haritası çıkarmaya çalışırım. Sizi yarı yolda bırakacak değilim, çıkardığım yol haritası aşağıda yer alıyor.

I. AŞAMA: KVK 32 ve 32/A maddelerine göre kurumlar vergisi hesaplanır.

II. AŞAMA:

(A) Ticari Bilanço Karı veya Zararı

(B) Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler

(C) Düşülecek (2. Bölümünde Sıralanan) İstisna ve İndirimler

(D) Düşülmeyecek (3. Bölümünde Sıralanan) İstisna ve İndirimler (Kontrol Edilecek)

(E) Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi Matrahı = A + B – C

(F) Hesaplanan Asgari Kurumlar Vergisi = E x %10

(G) Asgari Kurumlar Vergisinden İndirilecek Vergi Tutarları = G1 + G2 + G3 + G4 + G5 + G6

(G1) Payları borsada arz edilmiş şirketlere sağlanan iki puanlık indirimle ilişkin vergi tutarı

(G2) İhracat kazançlarına sağlanan beş puanlık indirimle ilişkin vergi tutarı

(G3) Sanayici firmaların imalat kazançlarına sağlanan bir puanlık indirimle ilişkin vergi tutarı

(G4) Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği, 02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi tutarı

(G5) Hesap dönemine ilişkin kesinti yoluyla ödenen kurumlar vergisi

(G6) Hesap dönemine ilişkin ödenen geçici vergiler

(H) Ödenmesi Gereken Asgari Kurumlar Vergisi = F - G

III. AŞAMA: I ve II. Aşamalarda hesaplanan vergilerden hangisi daha yüksekse, ödemeye esas kurumlar vergisi olarak dikkate alınır. Diğer bir ifade şekliyle, ödenecek kurumlar vergisi tutarı, II. Aşamada ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi tutarından daha az olamaz.

7. İstisna ve İndirimlerden Vergi Alacaksak, Bu Kadar Karmaşaya Gerek Var mıydı?

Efendim, düzenlemenin ana amacını ortaya koyduk, bunu gerçekleştirmenin en kolay ve basit yolu, kurumlar vergisi matrahı üzerinden indirim konusu yapılan istisna ve indirimlerden %10 stopaj yapılması yükümlülüğü getirilmesi olurdu, bunu yaparken üzerinden stopaj yapılması istenilmeyen unsurlar rahatlıkla ayıklanabilirdi.

İndirim ve istisnalar üzerinden stopaj yapılması uygulaması, esasen geçmiş yıllarda yapılmış basit bir uygulama şekliydi. Böylece, kurumlar vergisinden istisna tutulan kazançlara düşük oranlı bir vergi uygulanmış oluyordu. Ancak, daha sonraki yıllarda kurumlar vergisi oranının düşürülmesine ilişkin sistem değişikliğinde uygulamadan kaldırılmıştı.

İkinci bir seçenek ise deprem nedeniyle 2023 yılında uygulanan Ek Vergi uygulaması revize edilerek sürekli hale getirilebilirdi. 2022 hesap dönemine ilişkin olarak, 2023 yılında verilen kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile indirimli kurumlar vergisine tabi matrahlar üzerinden %10 oranında Ek Vergi alınmıştı.

Ancak bu seçenekler tercih edilmedi, belki küresel düzenlemelerin de etkisinde kalınarak, yurtiçi asgari kurumlar vergisine yönelik özel bir düzenleme yapılması gereği duyulmuştur. Böylece, mükellef kurumların tüm istisna ve indirimleri göz önünde bulundurularak, kurum kazancı üzerinden asgari de olsa vergi alınmasına yönelik yasal bir düzenleme yapılmıştır.

Ancak, indirimler ve istisna kazançlar üzerinden alınacak vergi yükünü ayarlamak ve bunlar arasındaki hassas dengeleri korumak adına, ister istemez çok karmaşık bir yapı oluşturulduğu da açık bir gerçektir.

8. Geçmiş Yıl Zararları, Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından Düşülmeli mi?

Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisine ilişkin düzenlemenin yapıldığı KVK 32/C maddesinde; geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından düşüleceğine yönelik herhangi bir hüküm yer almamaktadır. Konuya ilişkin yayımlanan tebliğde de, asgari vergi hesabında, geçmiş yıl zararlarının kurum kazancından düşülmeyeceği ve asgari vergi hesaplamasında dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Ancak, buna rağmen birçok meslektaşımız, bu durumu eleştiri konusu yapmış, geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmesi gerektiği yönünde görüş beyan etmiştir. Aksi takdirde geçmiş yıl zararı bulunmasına rağmen, asgari kurumlar vergisi ödemesi çikabileceği ve mağduriyete yol açabileceği yönünde uyarılarda bulunmuşlardır.

Değerli meslektaşlarımızın görüş ve kaygılarını anlamakla birlikte, onlara katılamıyorum. Geçmiş yıl zararlarının, asgari kurumlar vergisinin hesabında dikkate alınması ve matrahtan düşülmesi, yapılan yasal düzenlemenin hem lafzına, hem de ruhuna aykırı olur.

Yapılan yasal düzenlemede geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından düşüleceği yönünde bir hüküm yoktur. Ayrıca, bu düzenlemeyle mükelleflerin elde ettikleri kazançların, istisna ve indirimler yoluyla eritilmesi durumunda, ilgili yılda hiç değilse asgari bir kısmının vergi olarak alınması amaçlanıyor. Geçmiş yıl zararları yoluyla, asgari olarak alınacak bu vergi tutarının yok edilmesi, kanunun ruhuna da aykırı olacaktır.

9. Sonsöz

Yurt dışından bir yatırımcı grubu veya meslektaşınız gelse, bir toplantıda size ülkenizdeki kurumlar vergisi yükü veya oranı nedir diye sorsa, muhtemelen şöyle bir durur, hemen bir cevap veremezsiniz diye tahmin ediyorum.

Sevgili meslektaşım Abdülkadir Kahraman'ın vergi yazısına kazandırdığı çok beğendiğim bir kavram var: Vergi Mühendisliği. Önümüzdeki yıl asgari kurumlar vergisi uygulamasının da başlayacak olmasıyla birlikte, 2025 yılı kurum geçici vergi beyannameleri ile 2026 yılında verilecek kurumlar vergisi beyannamelerinin hazırlanabilmesi ve verilebilmesi için, bir hayli vergi mühendisine ihtiyaç duyulacak gibi görünüyor.