

ANAYASA MAHKEMESİ EK KURUMLAR VERGİSİNİ ANAYASAYA AYKIRI BULMADI

ÖZET

Anayasa Mahkemesi, 7440 sayılı Kanunla 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle istisna ve indirim konusu yapılan tutarlar ve indirimli kurumlar vergisi matrahları için getirilen Ek Kurumlar Vergisine ilişkin olarak ihtirazı kayıtlı verilen beyanname üzerine baktığı davada; 19/4/2024 tarihli ve 32522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 14/3/2024 tarihli ve E. 2023/69, K.2024/82 sayılı Kararında düzenlemenin Anayasaya aykırı olmadığına karar verdi.

AYM, söz konusu Kararının gerekçesini aşağıdaki gibi belirtmiştir.

“Kurumların kazançlarından indirim konusu yapmak suretiyle sağladıkları vergisel avantaj yoluyla elde ettikleri tutarın gelir niteliğindeki mali gücün göstergelerinden biri olduğu açıktır. Kuralda kurum kazancından indirim konusu yapılan indirim tutarları kadar elde edilen avantaj %10 oranında ek vergiye tabi tutulmuştur. Dolayısıyla indirim tutarına bağlı olarak ödenecek ek vergi de değişecektir. İndirim imkânından yararlanan tutarlara göre hesaplanacak ek verginin muhatapları orantısız bir vergi yüküyle karşı karşıya bıraktığı söylenemez. Ayrıca kuralın da yer aldığı fıkrada ek vergiye konu olmayan indirim unsurlarının bazılarının bağış ve yardım niteliğinde bazılarının da ilgili alanların teşvikine yönelik tutarlar olduğu gözetildiğinde bu unsurlar üzerinden ek vergi hesaplanmamasının kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında başvurabileceği vergilendirme araçlarının seçimiyle doğrudan ilgili olduğu anlaşılmaktadır. Tüm bu hususlar gözetildiğinde kuralın mali güce göre vergilendirme, vergi yükünün adaletli dağılımı ve eşitlik ilkeleriyle çelişmediği sonucuna ulaşılmıştır.”

AYM, Kararında ayrıca 2022 yılı vergilendirme dönemine ilişkin olarak 2023 yılında getirilen yeni kuralın eski kural yürürlükte iken başlamakla beraber henüz sonuçlanmamış hukuksal durum, ilişki ve olaylara uygulanmasının kanunların geriye yürümesi olarak nitelendirilemeyeceğini belirtmiştir.

12/3/2023 tarih ve 32130 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [7440 sayılı BAZI ALACAKLARIN YENİDEN YAPILANDIRILMASI İLE BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un](#) 10. maddesinin itiraz konusu (27) numaralı fıkrası ile 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından **indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları** ile aynı Kanunun 32/A maddesi kapsamında **indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden**, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin **%10 oranında**; 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen istisna ile yurt dışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise **%5 oranında** ek vergi hesaplanmasına yönelik düzenleme yapılmıştı. Bu verginin ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içinde, ikinci taksiti bu süreyi takip eden dördüncü ayda ödenecekti.

Söz konusu düzenleme aşağıdaki gibiydi:

(27) Kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile aynı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında, 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen istisna ile yurt dışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise %5 oranında ek vergi hesaplanır ve bu verginin ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içinde, ikinci taksiti bu süreyi takip eden dördüncü ayda ödenir. Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde bu vergi, 2023 yılı içinde sona eren hesap dönemi için verilmesi gereken beyannamelerde gösterilmek suretiyle uygulanır. Bu vergi gider ve indirim olarak dikkate alınamaz ve hiçbir vergiden mahsup edilemez. Şu kadar ki 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının; (d), (i), (j) ve (k) bentleri ile geçici 14 üncü maddesi kapsamındaki istisnalar, aynı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının; (b), (c), (ç), (d), (e), (f), (g) ve (h) bentleri kapsamındaki indirimler, 193 sayılı Kanunun geçici 61 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi yatırım indirimi istisnası, ilgili kanunları uyarınca kurum kazancından indirilebilen bağış ve yardımlar ile 10/7/2018 tarihli ve 1 sayılı Cumhurbaşkanlığı Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 407 nci maddesi kapsamında tanımlanan mikro ve küçük işletmelerin teknoloji geliştirme bölgeleri ile Ar-ge ve tasarım merkezlerinden elde ettikleri istisnaya ve indirimine konu kazançları üzerinden bu vergi hesaplanmaz. 6/2/2023 tarihi itibarıyla, Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye ve

Şanlıurfa illeri ile Sivas İlinin Gürün İlçesinde kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunanlar ek vergiden muaftır. Tahsil edilen ek vergi, genel bütçe geliri olarak kaydedilir ve 5779 sayılı Kanun ile diğer kanunlara göre mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmaz. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir.

Söz konusu düzenlemeye ilişkin olarak ihtirazı kayıtlı verilen kurumlar vergisi beyannamesinde tahakkuk ettirilen ek verginin iptali talebiyle açılan davada itiraz konusu kuralın Anayasa'ya aykırı olduğu kanısına varan Mahkemenin başvurusu üzerine [Anayasa Mahkemesi 19/4/2024 tarihli ve 32522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 14/3/2024 tarihli ve E. 2023/169, K.2024/82 sayılı Kararında](#) aşağıdaki sonuca varmıştır.

9/3/2023 tarihli ve 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 10. maddesinin (27) numaralı fıkrasının;

A. 1. Birinci cümlesinde yer alan "...ile diğer kanunlarda yer alan düzenlemeler...", "...istisna ve...", "...ile aynı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları.. " ve "...5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde düzenlenen istisna ile yurt dışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar üzerinden ise %5 oranında..." ibarelerinin,

2, İkinci, üçüncü, dördüncü, beşinci, altıncı ve yedinci cümlelerinin, itiraz başvurusunda bulunan Mahkemenin bakmakta olduğu davada uygulanma imkânı bulunmadığından bu ibarelere ve cümlelere ilişkin başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle REDDİNE,

B.. Birinci cümlesinin kalan kısmının esasına ilişkin incelemenin' 5520 sayılı Kanun..." ibaresi ile sınırlı olarak yapılmasına,

C. Birinci cümlesinde yer alan "...5520 sayılı Kanun..." ibaresinin Anayasa'ya aykırı olmadığına ve itirazın REDDİNE,

14/3/2024 tarihinde OYBİRLİĞİYLE karar verildi.

Saygılarımızla...