

Tarih : 19.04.2024
Sayı : 2024 – 15
Konu : Ek Kurumlar Vergisinin Anayasaya Aykırı Olmaması Hk.

19.04.2024 tarih ve 32522 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2024/82 karar sayılı Anayasa Mahkemesi kararıyla kurumlar vergisi istisna ve indirimleri üzerinden alınan ek kurumlar vergisinin Anayasaya aykırı olmadığına yer verilmiştir.

Bilindiği üzere 9/3/2023 tarihli ve 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 10. maddesi ile yaşanan deprem felaketi gerekçesiyle 2022 yılına ilişkin olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan istisna ve indirim tutarları ile aynı Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları üzerinden, dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında ek vergi tahsil edilecektir.

Bununla beraber vergi mükellefleri ihtirazi kayıtlı verdikleri beyannamelerle söz konusu vergiye ilişkin davalar açmış olup İstanbul 1. Vergi Mahkemesi söz konusu ek vergi kanun düzenlemesinin Anayasaya aykırılığı nedeniyle dava açmıştır.

Anayasa Mahkemesi ise aşağıda yer alan gerekçelerle ek kurumlar vergisinin Anayasa aykırı olmadığına karar vermiştir:

- Anayasa Mahkemesinin çeşitli kararlarında, kanunların geriye yürümezliği ilkesi ile ilgili olarak gerçek geriye yürüme ve gerçek olmayan geriye yürüme ayrımı yapılmaktadır. Gerçek geriye yürüme, yeni getirilen kuralın eski kural döneminde tamamlanmış ve hukuki sonuçlarını doğurmuş hukuksal durum, ilişki ve olaylara uygulanmasıdır. Gerçek olmayan geriye yürüme ise yeni getirilen kuralın eski kural yürürlükte iken başlamakla beraber henüz sonuçlanmamış hukuksal durum, ilişki ve olaylara uygulanması anlamına gelmektedir.
- Anayasa Mahkemesi vergiyle ilgili kanunların geriye yürüdüğü iddiasıyla yapılan başvurularda öncelikle vergiyi doğuran olayın tespitini yapmakta ardından vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesinden sonra yapılan düzenlemelerin ilgili döneme etki edecek şekilde uygulanıp uygulanmadığını incelemektedir.
- İtiraz konusu kuralın yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla kurumlar vergisi hesap döneminin kapandığı ve kapanan hesap dönemine ait indirim tutarlarına yönelik ek verginin öngörüldüğü anlaşılmaktadır. Bu itibarla kuralın geriye yürütüldüğü söylenebilse de beklenmedik doğal felaketler, savaş ve seferberlik hâli, siyasi, ekonomik ve sosyal krizler gibi toplumu temelden sarsabilecek olaylar nedeniyle yapılacak kanuni düzenlemelerle kanunların geriye yürütülmesinin mümkün olduğunun kabulü gerekir.
- Kuralla verginin kapsamındaki indirim tutarlarının ve verginin hesaplanma usulünün herhangi bir tereddüde yer vermeyecek biçimde açık ve net olarak düzenlendiği gözetildiğinde kuralın belirli ve ulaşılabilir nitelikte olduğu ve bu yönüyle kanunilik şartını taşıdığı anlaşılmaktadır.
- Kuralla 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde kurum kazancından indirim konusu yapılan indirim tutarı üzerinden ek verginin hesaplanarak ödenmesinin öngörülmesinin 6/2/2023 tarihinde yaşanan depremlerin etkilerinin azaltılması için ihtiyaç duyulan finansmanın sağlanmasına katkı sağlayacağı gözetildiğinde kuralın anılan meşru amaca ulaşma bakımından elverişli olduğu anlaşılmaktadır.

- Deprem yol açtığı ekonomik kayıpları telafi etmek ve sosyal dayanışmayı sağlamak amacıyla mevcut vergilerin artırılması ya da yeni bir verginin ihdas edilmesi kanun koyucunun takdir yetkisi kapsamında başvurabileceği araçlardandır. Bu nedenle ek vergi alınması yolunda düzenleme yapılmasının gereklilik ölçütünü karşıladığı değerlendirilmiştir.
- Ek vergi geçici nitelikli ve bir defalığa mahsus alınan bir vergidir. Bu itibarla ek vergiye muhatap kişilere aşırı bir külfet yüklenmediği, yaşanan depremler nedeniyle oluşan maddi kayıpların büyüklüğü karşısında bu kayıpların giderilmesi neticesinde elde edilecek fayda ile katlanılacak külfet arasında makul olmayan bir dengesizliğin bulunmadığı ve bu nedenlerle sınırlamanın orantılı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.
- 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.

Anayasa Mahkemesi Kararı

Saygılarımızla...

Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.