

26.03.2025

SİRKÜLER: 2025/21: Asgari Kurumlar Vergisini Matrahının Belirlenmesinde Geçmiş Yıl Zararlarının İndirilmesine İzin Vermeyen Tebliğ Düzenlemesine İlişkin Yürütmenin Durdurulması Kararı

Danıştay 3. Dairesinin 10/02/2025 tarih ve 2024/5700 Esas No.lu Kararı ile 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından indirilemeyeceğine ilişkin düzenlemenin yürütmesi durdurulmuştur.

1- Karara Konu Dava

7524 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 32/C maddesi uyarınca, 2025 yılından itibaren geçerli olmak üzere "yurt içi asgari kurumlar vergisi" uygulaması getirilmiş ve hesaplanan kurumlar vergisinin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kazancın %10'undan az olamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 32/C maddesinde, asgari kurumlar vergisinin, kanunen kabul edilmeyen giderler eklenmiş ticari bilanço kârından bu maddede belirtilen istisnalar düşülmesinden sonraki tutar üzerinden hesaplanacak %10'luk asgari sınırın altına düşmemesi amaçlanmıştır. Ancak madde metninde, bu sınırın belirlenmesinde geçmiş yıl zararlarının düşülmeyeceğine ilişkin herhangi bir belirlemeye yer verilmemiştir.

28.09.2024 tarihli Resmî Gazetede yayımlanan 23 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'ne eklenen "32.5. Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi" başlıklı bölümde, asgari verginin nasıl hesaplanacağına ve hangi tutarların matrahtan indirilemeyeceğine ilişkin çeşitli açıklamalar yer almıştır. Söz konusu Tebliğ'de, geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisinin matrahının belirlenmesinde dönem kazancından düşülmeyeceği ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında geçmiş yıl zararlarının düşülmeden önceki kazancın dikkate alınacağı ifade edilmiştir.

Bu düzenleme, hukuki dayanağının bulunmadığı ve mükellefler aleyhine sonuçlar doğuracağı gerekçesiyle yargıya taşınmış ve aynı zamanda yürütmesinin durdurulması talebinde bulunulmuştur.

Konuyu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)'nin "32.5. Yurtiçi asgari kurumlar vergisi" bölümünün, "32.5.4." ve "32.5.6." alt bölümlerinin yedinci paragrafları ile "32.5.6." alt bölümünde yer alan üçüncü ve besinci örneklerin geçmiş yıl zararlarını ilgilendiren kısımlarının yürütmesinin durdurulmasına karar vermiştir.

2- Yürütmenin Durdurulması Kararının Gerekçesi

Danıştay 3. Dairesinin yürütmenin durdurulması kararında aşağıdaki gerekçelere dayanılmıştır:

- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen 32/C maddesinde, Kanun'un 32. ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisinin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacağı ve yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplanırken 1. Fıkrafta belirtilen kurum kazancından yalnızca 2. fıkrada sayılan istisna ve indirimlerin asgari kurum kazancından indirilebileceğinin belirtilmiş olduğu, bunun dışında matrahın nasıl belirleneceğine ilişkin başka bir düzenleme yapılmamış olduğu,
- Kanun'da, Hazine ve Maliye Bakanlığı'na geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahına dahil edilip edilmeyeceğini belirlemeye yönelik bir yetki tanınmadığı,

- Geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından düşölmeyeceği ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacağına ilişkin dava konusu tebliğ düzenleminde hukuka uygunluk bulunmadığı ve tebliğin bu düzenleminin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların dogmasına yol açabileceği,
- Asgari vergiye ilişkin düzenlemenin amacının, çeşitli indirim ve istisnalar nedeniyle düşük vergilemenin önlenmesi olduğu belirtilmesine karşın bu mahiyette olmayan gider fazlalığından kaynaklanan geçmiş yıl zararlarının asgari vergi matrahından düşölmesine izin verilmemesinin, ticari bilanço zararı üzerinden %10 oranında vergi alınmasına yol açacağından, geçmiş yıl zararından dolayı vergiye tabi kazancı olmayan bir mükellefin dava konusu düzenleme nedeniyle vergi ödemek zorunda kalacağı.

3- Kararın Uygulamaya Etkisi

Yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulaması, 1 Ocak 2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara yönelik olarak yürürlüğe girmiş olup, ilk kez 2025 yılı birinci geçici vergi beyannamesinde uygulanacaktır.

Danıştay 3. Dairesi tarafından verilen yürütmenin durdurulması kararı geçerliliğini koruduğu sürece mükellefler geçmiş yıl zararlarını asgari kurumlar vergisi matrahından indirebileceklerdir.

Yürütmenin durdurulması kararına karşı yapılan itiraz üzerine Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun yürütmenin durdurulmasının kaldırılmasına karar vermesi veya Danıştay Üçüncü Dairesinin esas hakkındaki kararının, tebliğin ilgili açıklamasının hukuka uygun olduğu yönünde olması durumunda bu karar geçerliliğini kaybedecektir.