

Kanun Numarası	5520
Başlığı	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Kabul Tarihi	13/06/2006
Kabul Edildiği Birleşim	22.Dönem 4.Yasama Yılı 114.Birleşim
Cumhurbaşkanlığına Gidiş Tarihi	15/06/2006
Cumhurbaşkanlığından Geliş Tarihi	20/06/2006
Cumhurbaşkanınca Yapılan İşlem	Onay
Resmi Gazete Tarihi	21/06/2006
Resmi Gazete Numarası	26205
Diğer Bilgiler	Son Dönem Tasarı Bilgileri ve Komisyon Raporları
Kanun Tasarısının Metni	
Dönemi ve Yasama Yılı	22/4
Esas Numarası	1/1170
Başkanlığa Geliş Tarihi	08/02/2006
Tasarının Başlığı	Kurumlar Vergisi Kanunu Tasarısı
Tasarının Özeti	5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu yürürlükten kaldırılmakta, kod nitelikte yeni bir Kurumlar Vergisi Kanunu düzenlemesi yapılarak, yeni kurumlar vergisi oranları tespit edilmekte ve kurumları ve kurumlar vergisini ilgilendirdiği halde Gelir Vergisi Kanunu çerçevesinde gerçekleştirilen vergi kesintisi uygulamaları Kurumlar Vergisi Kanunu kapsamına alınmaktadır.
Tasarının Son Durumu	KANUNLAŞTI

Komisyon Tipi	Adı	Giriş Tarihi	Çıkış Tarihi	Yapılan İşlem	Karar Tarihi
Esas Komisyon	Plan ve Bütçe Komisyonu	20/02/2006	31/05/2006	Raporunu Verdi	25/05/2006

Esas Komisyon Raporu(Sirasayısı) 1192

Kanun Numarası: 5520

Esas Alınan Tasarı Teklif : 1/1170

Birleşenler

2/719

AYRIŞIK OY

Küreselleşme; tarihi süreç içerisinde meydana gelmiş bir oluşumu değişime uğratmaktadır. Küreselleşmenin değişime uğrattığı bu oluşum; devlet, toplum ve ekonominin aynı sınırlar içerisinde gelişmesi olmuştur. Uluslararası ekonomide ticari ilişkileri iç ve dış ticaret diye ayıran sınırları devletler belirler. Pazarların küreselleşmesiyle birlikte bu uluslararası sistem artık uluslarüstü ekonomiye dönüşmeye başlamıştır. Bu değişimin belirgin özelliği sermaye hareketlerinin serbestleşmesidir.

Sermaye hareketlerinin serbestleşmesi, ülkeleri yatırımları kendilerine çekebilmek için daha iyi bir yatırım ortamı hazırlamaya ve bu çerçevede kazanç üzerinden alınan vergilerin oranlarını indirmeye yöneltmiştir. “Vergi rekabeti” dediğimiz bu kavram ülkelerin vergi politikalarını belirlemede çok önemli olmaktadır. Artık devletler vergi politikalarını belirlerken salt hükümler haklarına dayanarak ve kamu maliyesinin ihtiyaçlarını dikkate alarak değil, uluslararası gelişmeleri de gözetererek karar alma durumuna gelmişlerdir.

Vergi oranlarındaki düşüş eğilimi kendisini özellikle kurumlar vergisi ve kâr payı vergilemesinde göstermektedir. Avrupa Birliği (AB) nin katma değer vergisi ile özel tüketim vergilerinde üye ülkelerin vergi sistemlerini uyumlaştırma yönünde bir politikası olmasına rağmen dolaysız vergilerde böyle bir politikası yoktur. Bu durum küreselleşme karşısında ülkelerin vergi sistemlerini korunmasız bırakmakta ve vergi rekabeti vergi gelirlerinin kompozisyonunu değiştirmek ve giderek vergi gelirlerinde azalmaya yol açmak suretiyle kamu maliyesinde önemli olumsuz etkilerde bulunmaktadır.

Kurumlar Vergisinin kapsamı, matrahı ve oranları arasında farklılıklar bulunması kurumlar üzerinde az ya da çok vergi yükü oluşmasına yol açar. Bu durum şirketlerin kuruluş ve yatırım yeri tercihini etkiler ve daha az vergi yükü üstlenecekleri yerleri tercih etmelerine neden olur. Böylece sermayenin daha avantajlı görünen ülke veya bölgelerde toplanması durumu ortaya çıkmaktadır. Bunun vergi gelirlerinde azalma veya vergi yükünün çeşitli toplum kesimleri arasındaki dağılımında değişiklik pahasına yapıldığı açıktır.

AB ve OECD ülkelerinin bu konuda yaptıklarına bakıldığında şöyle bir durumun ortaya çıktığı görülmektedir:

Kurumlar Vergisi oranlarında 1980’li yılların ikinci yarısından başlayarak ciddi bir düşüş eğilimi yaşanmaktadır. Aynı süreçte gelir vergisi tarifeleri de değişmiştir. Bu çerçevede bir yandan tarifelerdeki dilim sayısı azaltılırken diğer yandan oranlarda da düşüşe gidilmiştir. Ancak bütün bunlara rağmen gerek “gelir ve kârlar üzerinden alınan vergiler”, gerekse “kurum gelirleri üzerinden alınan vergiler”in GSYİH’ya oranlarında bir düşüş olmamış tam tersine 2000 yılına kadar artış olmuştur. Bu oranlarda 2000 yılı sonrasında düşüşler başlamıştır. Ancak 2001 yılından itibaren meydana gelen düşüşlere rağmen mevcut oranlar hala 90’lı yılların (örneğin 1990 ve 1995 yılları) oranlarının üzerindedir. Bunun anlamı ülkeler vergi oranlarını indirirken, vergi gelirlerinde karşılaşacakları kayıpları o verginin tabanını genişletmek suretiyle telafi etmişler ve bu nedenle vergi gelirlerinin reel düzeyinde bir

gerileme olmamıştır. Şüphesiz genel eğilim bu olmamakla birlikte her iki organizasyona da üye ülkelerin küçük bir kısmında farklı eğilimlerin olması mümkündür.

Tasarıyı yukarıda belirtilen uluslararası gelişmeleri de dikkate alarak değerlendirdiğimizde şunlar ortaya çıkmaktadır.

1. Genel Gerekçe Doğru Hazırlanmamıştır

Tasarının genel gerekçesi kurumlar vergisine ilişkin değişikliğin teknik gerekçelerini açıklamanın ötesinde hükümetin vergi dışında diğer alanlarda yaptıklarına da vurgu yapan cümleler taşımaktadır. “Genel gerekçe”ler tasarı ile yapılmak istenilenlerin genel olarak gerekçelerini açıklayan teknik metinlerdir. “Genel gerekçe”ler hükümetlerin icraatlarını anlattıkları dokümanlar değildir. Bu ifadeler vergi kanunlarında bir “ilk”i temsil etmektedir. Yapılan doğru olmamış, bir vergi yasasına uygun düşmemiştir.

Ayrıca genel gerekçede düz oranlı vergilemenin birçok merkezî ve Doğu Avrupa ülkesinde uygulandığını söyleyerek doğru bilgi vermemektedir. Bu cümleler vergilemede genel bir eğilimi ifade etmek amacıyla kullanılmaktadır. Oysa düz oranlı vergi (flat tax) sınırlı sayıda ülkede uygulanmakta olup vergilemede böyle bir genel eğilim olduğunu söylemek için henüz vakit çok erkendir. Ayrıca bu ülkeler de eskiden doğu blokuna mensup olan yani daha öncesinde bir vergi sisteminin bulunmadığı ülkelerdir.

2. Tasarının Yasalaşma Süreci Gecikmiştir

Tasarının yasalaşma süreci çok gecikmiştir. Tasarının kurumlarda geçici vergi dönemi geçtikten sonra yasalaşacak olması bu gecikmenin belirgin örneğidir. Vergi oranı düşülürken 2006 yılının birinci geçici vergi döneminde eski oranla vergileme yapmak hukuka aykırıdır. Bu sorunun daha sonra mahsup yoluyla çözülebilir olması gecikmeyi haklı kılmaz.

3. Kurumlar Vergisi Oranları İndirilirken Vergi Tabanı Genişletilememiştir. Vergi Hâsılatında Meydana Gelecek Azalışın Nasıl Telafi Edileceği Ortaya Konulmamıştır

Uluslararası vergi rekabeti gerekçesiyle kurumlar vergisi oranı yüzde 30 dan yüzde 20 ye indirilirken kurumlar vergisi tabanını genişletici bir düzenleme bulunmamaktadır. Vergi tabanını genişletici düzenlemeler mevcut istisna ve muafiyetlerin kapsamının daraltılması suretiyle yapılabilir. Tasarının bu anlamda ele alınabilecek iki düzenlemesi vardır:

a) Bunlardan biri TESK bünyesindeki Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu'nun 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 131 inci maddesinde yer alan basılı kâğıt ve plakaların satışından elde ettiği gelire yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıdır. Sistemde halen var olan birçok muafiyet ve istisnanın devamı kabul edilirken bunun kaldırılması düzenlemenin teknik olmaktan çok siyasi (TESK seçimleri) olduğu izlenimini vermektedir.

b) Bu konudaki ikinci düzenleme taşımacılık ve tüketim kooperatiflerine yönelik kurumlar vergisi muafiyetinin kaldırılmasıdır. Tasarının 4/k maddesiyle yapılan bu düzenlemeyi doğru bulmuyoruz.

Sistemde hemen hemen bütün istisna ve muafiyetler aynen korunurken sadece TESK ile taşımacılık ve tüketim kooperatiflerine yönelik istisnaların kaldırılması Tasarının vergi tabanını genişletmek gibi bir amacı bulunmadığını göstermektedir.

Öte yandan mevcut yasanın 7/16 maddesinde yer alan kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri amacıyla “faaliyet konuları ile ilgili olarak kurulmuş bulunan üst kuruluşa üye olmaları” zorunluluğunun Tasarı ile kaldırılmış olması kooperatifçiliğin güçlü olmasını engelleyecektir.

Kurumlar vergisi oranının 1/3 oranında azaltılması ve vergi tabanını genişletecek düzenlemelerin de olmaması nedeniyle kurumlar vergisi hasılatında meydana gelecek azalmanın hangi önlemlerle telafi edileceği, bu yükün toplum kesimlerine nasıl dağıtılacağı belli değildir. Hükümetin bunu “mali saydamlık” gereği açıklaması gerekir.

4. Transfer Fiyatlandırma Yöntemi Bazı Zaaflara Sahiptir

“Transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı” başlıklı 13 üncü madde Tasarının önemli bir maddesidir.

Transfer fiyatlandırması uygulamasında kurumların ilişkili kişilerle yaptığı işlemlerde uygulayacağı fiyat ve bedellerin tespiti yöntemleri olarak OECD'nin üç adet geleneksel işlem yöntemi belirlenmiştir. Ancak bu yöntemler belirtilirken kâr paylaşım yöntemlerinin belirtilmemiş olması önemli bir eksikliktir. Kâr paylaşımı yöntemleri OECD'nin bu konudaki rehberinde en son çare olarak başvurulması gereken yöntemler olarak belirtilse de gelişmiş ülkeler bu yöntemleri yaygın bir şekilde kullanmaya başlamışlardır. Çünkü, bu yöntemler bilgiye ulaşımın mümkün olmaması halinde uygulanabilecek yöntemler olup işlemi yapan bağımlı her iki tarafın da analiz edilmesini gerektirir. Örneğin ana şirketin veya işlem yapan büyük grup şirketinin ülkemizde bulunduğu bu yavru şirketin yabancı bir ülkede bulunduğu ve bağımlı şirketin bulunduğu ülkenin vergisel avantajlar nedeniyle kârın bu ülkeye aktarılması durumunda hangi yöntemin uygulanacağı sorusunun cevaplanması gerekir. Geleneksel yöntemler bu konudaki incelemelere yeterli cevap veremez. Kâr paylaşımı yöntemlerinin uygulanması bu hallerde hem çok kolay hem de kısa zamanda yapılabilir. Çünkü, ana merkez ve yavru şirketin fonksiyon ve katkı analizleri ile kâr paylaşımı gerçeğe daha uygun olarak tespit edilebilir.

Yöntemler konusundaki bu eksiklik maddenin ç) bendinde “Emsallere uygun fiyata yukarıdaki yöntemlerden herhangi birisi ile ulaşma olanağı yoksa mükellef, işlemlerin mahiyetine uygun olarak kendi belirleyeceği diğer yöntemleri kullanabilir.” hükmüyle giderilmeye çalışılmıştır. Ancak maddedeki üç yönteme kıyasla alternatifi belirleme seçeneğini mükellefe bırakan bu düzenleme maddenin tümünü tehlikeye atmaktadır. Bu konuda ayrıntılı düzenleme yapan ülkelerde de bu bende benzer hükümler olmakla birlikte bu yöntem çok özel durumlarda kullanılmaktadır. Bu ülkeler düzenlemelerini ayrıntılı açıklamalarla yapmıştır.

Ayrıca maddedeki transfer fiyatlandırması ile ilgili usullerin Bakanlar Kurulunca belirleneceği şeklindeki hüküm yeteri kadar açık değildir. İfade, maddenin uygulanmasından çok transfer fiyatlandırma yöntemleri hakkında Bakanlar Kuruluna yetki verici mahiyettedir. Oysa amaçlanan bu değildir.

5. Vergi Cennetlerine Yönelik Düzenlemeler

Tasarının 30 uncu maddesinin (7) numaralı fıkrasının (b) bendinde yer alan “yurt dışındaki finans kuruluşlarından temin edilen borçlanmalara ilişkin ana para, faiz, kâr payı

ödemeleri ile sigorta ve reasürans ödemeleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacağı” hükmü vergi cennetlerine yönelik olarak bir önceki (a) bendinde alınan önlemlerle çelişmektedir. Doğru olan (a) bendinde olduğu gibi bu ödemeler konusunda da Bakanlar Kurulu’nu yetkili kılmaktır. Böylece Bakanlar Kurulu ülkenin özelliğine ve gerektiğinde ödemenin niteliğine göre yetkisini farklı şekilde kullanabilecektir.

6. Madde Gerekçeleri ile Madde Metinlerinin Anlamları Arasında Uyumsuzluk Vardır

Tasarının bazı maddelerinin anlamı ile gerekçede yapılan açıklamalar birbirleriyle uyumlu değildir. Gerekçeler zaman zaman madde metnini açıklamanın ötesine geçerek maliye (gelir) idaresinin konuya ilişkin detaylı açıklamalarını kapsayan bir tebliğ veya sirküler mahiyetini almıştır. Şüphesiz kapsamlı açıklama yapılmasında tek başına bir mahzur görülmeyebilir. Ancak yapılan açıklamalar madde metninin taşıdığı anlama aykırı olursa bu gerekçeleri kanun koyucunun (yani yasama organının) gerekçeleri olarak değil sadece hükümet tasarısının gerekçeleri olarak kabul etmek gerekir. Komisyonunda kısmen düzeltilmiş olmakla birlikte Tasarının 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi ve üçüncü fıkrası ile 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendi, 13 ve 19 uncu maddelerinin gerekçeleri buna örnek verilebilir.

Alt komisyon raporunda bu konuya ilişkin olarak yapılmış olan açıklamalara katılıyoruz.

M. Akif Hamzaçebi
Trabzon
Birgen Keleş
İstanbul

Kemal Kılıçdaroğlu
İstanbul

Bülent Baratalı
İzmir
Mustafa Özyürek
Mersin