

Araştırma Makalesi

Küresel ve Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi ve Türkiye’deki Şirketlerde Beyanname Uygulaması

Global and Domestic Minimum Tax Regulations and Declaration Practices for Companies in Turkey

Emel SARAÇ Dr., Ostim Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü emel.sarac@ostimteknik.edu.tr https://orcid.org/0000-0002-6274-5986	Nazmi Zarifi GÜRKAN Dr., Hazine ve Maliye Bakanlığı nazmizarifigurkan@gmail.com https://orcid.org/0000-0002-2041-2294
---	--

Makale Geliş Tarihi	Makale Kabul Tarihi
09.08.2024	10.09.2024

Öz

Ülkeler kamusal yatırımı harcamalarını ve kalkınmayı sağlamak için gerçek ve tüzel kişilerden elde edilen gelirlerini doğrudan ve dolaylı olarak tahsil edilerek vergi geliri oluşturmaktadır. Dünyada küresel sistemin hakim olmasıyla şirketler artık dünyanın herhangi bir ülkesinde ticari faaliyetini gerçekleştirebilmektedirler. Ülkeler sadece yerli şirketlere değil ülkesinden faaliyet gösteren ve ticari kar elde etmiş firmalardan da artık asgari oranlar belirlenmiş vergiler tahsil etmek istemektedirler. Ülkelerin bu talepleri işletmeleri vergi muafiyetlerin yüksek olduğu ya da vergi cenneti olarak adlandırılan ülkelerde faaliyetlerini kaydırmak istemektedirler. Uluslararası asgari kurumlar vergisi işletmelerin sermayelerini vergi cenneti ülkelere kaymasını önlemek amacıyla ticari faaliyetin gerçekleştiği ülkede de vergi ödemesini amaçladığı için yasal olarak vergi gelirini güvence altına almak amacıyla ortaya çıkmaktadır. Türkiye de gelirlerin en büyük kalemını vergi gelirleri oluşturması hasebiyle ülkemizde de vergiden kaçınma için kurumlar vergisi kaybı yaşamak istenmemektedir. Türkiye de küresel ve yurtiçi asgari kurumlar vergisi için yasal zemin oluşturarak vergi kaybının önüne geçmeyi amaçlamaktadır. Bu çalışmanın amacı yurtiçi asgari kurumlar vergisinin Türkiye de ki kurumlar vergisi mükellefleri açısından uygulanmasının kanundan önce ve sonrasında ödeyeceği asgari kurumlar vergisinin incelenmesidir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Asgari Kurumlar Vergisi, Matrah Aşındırma, Beyanname

Abstract

In order to ensure public investment expenditures and development, countries collect tax revenues directly and indirectly from real and legal persons and generate tax revenues. With the global system dominating the world, companies can now carry out their commercial activities in any country in the world. Countries now want to collect taxes at minimum rates not only from domestic companies but also from companies operating in their country and making commercial profits. These demands of countries make businesses want to shift their activities to countries where tax exemptions are high or called tax havens. International minimum corporate tax arises to legally secure tax revenue, as it aims to ensure that businesses pay tax in the country where the commercial activity takes place, in order to prevent their capital from shifting to tax haven countries. Since tax revenues constitute the largest item of income in Turkey, it is not desired to suffer corporate tax losses due to tax avoidance in our country. Turkey aims to prevent tax loss by creating a legal basis for global and domestic minimum corporate tax.

Önerilen Atıf /Suggested Citation

Saraç, E. & Gürkan, Gürkan, N. Z., 2024, Küresel ve Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi ve Türkiye’deki Şirketlerde Beyanname Uygulaması, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi Dergisi*, 59(3), 1833-1849.

The aim of this study is to examine the minimum corporate tax to be paid by corporate taxpayers in Turkey before and after the implementation of the domestic minimum corporate tax..

Key Words: Global Tax, Minimum Corporate Tax, Base Erosion, Declaration

1.Giriş

İktisadi olayların artması beraberinde ekonomide dijital süreçleri de başlatmaktadır. Dünya genelinde dijital sistemlerin değişmesi ve gelişmesi emek gücünü ve yapısını da değiştirmektedir. Dijital ekonominin işletmelerinin dijital teknolojilere yoğun biçimde bağımlılığı ve ürettikleri yenilikçi iş modelleri ile ekonominin tüm sektörlerini etkisi altına aldığı ortadadır (Collin ve Colin, 2013:1-3; Yayman, 2022:116). Küreselleşmenin en önemli boyutu ekonomik bileşenlerdir. İşletmelerin dünyanın her bölgesinde faaliyet gösteriyor olması küreselleşmenin en büyük çıktısıdır. Bu çıktı sayesinde çok uluslu şirketler doğmasına neden olmaktadır. Dünyada birçok ülkenin özellikle gelişmekte olan ülkelerin gelir içindeki en büyük payını vergi gelirleri oluşturmaktadır. Sorunsuz işleyen bir vergi sistemi, kamu ekonomisinin en temel yapı taşlarından biridir (Doğan,2020:130). Küresel kurumlar vergisi, uluslararası düzeyde faaliyet gösteren büyük şirketler için uygulanan bir vergi türüdür. Bu vergi, genellikle büyük, çok uluslu şirketlerin gelirleri üzerinden alınır ve küresel düzeyde adil bir vergi yükü sağlamak amacıyla tasarlanmıştır. Bu ticari işletmelerin birden fazla ülkede kazanç sağlaması ile hangi ülkede vergiye tabi olacağını ve vergilendirilmenin nasıl olacağını ile ilgili sorular akla gelmektedir. (Aktan ve Vural, 2006:5) Uluslararası faaliyet gösteren büyük şirketlerin gelirleri üzerinden alınan bir vergi türüdür. Bu vergi, çok uluslu şirketlerin ve büyük teknoloji firmalarının çeşitli ülkelerdeki vergi yükümlülüklerini daha adil bir şekilde dağıtmayı hedefler. Özellikle, vergi kaçakçılığını önlemek ve vergi tabanını korumak için bu tür düzenlemelere ihtiyaç duyulmaktadır. Zaten küresel firmaların ar-ge, yenilik ya da buna benzer değer yaratmaktan öte vergiyi azaltma ve sermayeyi gizleme peşindedirler. (Seabrooke ve Wigan, 2014: 257)

Son yıllarda, özellikle OECD ve G20 gibi uluslararası kuruluşlar, küresel vergi sistemlerinde adaleti sağlamak ve vergi kaçakçılığını önlemek için çeşitli reformlar üzerinde çalışmaktadır. Her ülkenin kendi mali dinamikleri ve yapısal mali reformları uyguladıkları vergi matrahlarını nasıl etkilendiği incelenmesi gereken önemli konulardandır. (Pehlivan ve Gökbunar, 2010:105) Bu reformların bir parçası olarak, büyük teknoloji şirketleri ve diğer çok uluslu şirketler için küresel bir asgari vergi oranı belirlenmesi gündeme gelmiştir. Bu, şirketlerin vergi yükümlülüklerini daha şeffaf ve adil bir şekilde yerine getirmelerini sağlamayı amaçlar.

Türkiye, uluslararası vergi reformlarına uyum sağlamak ve küresel vergi sistemine entegre olmak için çeşitli düzenlemeler yapmaktadır. Türkiye'nin küresel vergi reformlarıyla uyumlu hareket etmesi, çok uluslu şirketlerin Türkiye'deki vergi yükümlülüklerinin adil bir şekilde düzenlenmesi açısından önemlidir. Türkiye de de mali yapısal reformlar ve gelir artırıcı unsur olarak 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda değişikliğe giderek yerel asgari kurumlar vergisini kanunlaştırılmaktadır.

Bu bağlamda dünyada ve Türkiye de çok uluslu şirketler için çıkarılan asgari kurumlar vergisinin yerel olarak da uygulanması ve vergi artışı bağlamında gelire katkısı incelenmiş bulgular sonuç kısmında nihayetlendirilmiştir.

2. Kavramsal Çerçeve

Bu başlık altında sırasıyla küresel asgari kurumlar vergisi, dünyada kurumlar vergisi uygulaması ve Türkiye de uygulamaya geçecek olan yurtiçi asgari kurumlar vergisi ve anlatılmıştır. Uygulamada yurtiçi asgari kurumlar vergisinin uygulamadan öncesi ve sonrası gösterilmiştir.

2.1 Küresel Asgari Kurumlar Vergisi ve Dünyada Kurumlar Vergisi Uygulaması

Küresel ya da diğer adıyla çok uluslu şirketleri üretimlerinin üçte birini ana ülkesi dışında yada üretim ile ilgili bilgiler mevcut değilse çalışanların önemli oranı yabancılardan oluşuyorsa bu işletmeleri çok uluslu şirket kabul etmektedir (Mucuk, 2003:46).

Globalleşme ve dijitalleşme ile daha da aktif hale getirilen uluslararası ticaret hacmi ülkeler arasında farklılaşan vergi uyumsuzluklarının giderilmesini zorunlu hale getirmektedir. Ülkeler bu uyumsuzluğu ortadan kaldırmak için harekete geçerek OECD ve G20 gibi uluslararası örgütlerle ortak hareket etmek adına küresel bir vergilendirme sistemi oluşturmaktadırlar. Küresel gelirin %95'ini temsil eden ve

Türkiye dahil 137 ülke dijital ekonominin vergilendirilmesinde iki sütunlu (Sütun 1 ve Sütun 2) bir reformu 8 Ekim 2021 tarihinde yayımladığı “Ekonominin Dijitalleşmesinden Kaynaklanan Vergi Sorunlarına Yönelik İki Sütunlu Beyan (Statement on the Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy)” ile kabul etmiştir. Sütun 1 temelde değer üretildiği yere kârın tahsisi ile ilgiliyken bu beyanın GloBE olarak adlandırılan Sütun 2 yaklaşımı, Çok uluslu şirketlerin düşük vergilendirme yapılan veya hiç vergilendirme yapılmayan ülkelerdeki bağlı kuruluş ve iş yerlerinin asgari bir vergilendirmeye tâbi tutulmasıyla ilgilidir. İki sütunlu yaklaşım, vergi sorunlarının daha çok dijitalleşmiş ticari faaliyetlerde görüldüğünü kabul etmekle birlikte bunlarla da sınırlı olmadığını ve diğer ticari faaliyetleri de içermesi gerektiğini kabul etmektedir (Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy-Policy Note, 2019:1). Sütun 2 kurallarının kabulü ile ülkeler Çok uluslu şirketlerin faaliyette bulundukları ülkelerde asgari bir vergilendirmeye tâbi tutulması konusunda uzlaşmıştır. Daha açık ifadeyle, ekonomide artan dijitalleşmenin vergi politikasını ve idarelerini derinden etkileyeceği ve kurum kazançları bakımından vergi kanunlarını yeniden şekillendireceği aşikâr olmuştur (De la Feria ve Maffini, 2021:154).

Matrah aşındırma ve kâr kaydırma (BEPS) - çok uluslu şirketlerin karlarını çok az ekonomik faaliyetin olduğu veya hiç olmadığı düşük vergili veya vergisiz yerlere kaydardığı veya faiz veya telif ücreti gibi indirilebilir ödemeler yoluyla vergi matrahlarını aşındırdığı - ülkelere yıllık 100-240 milyar ABD doları gelir kaybına mal oluyor. Bu, küresel kurumlar vergisi gelirinin %4-10'una eşdeğerdir. Bazı BEPS planları yasa dışı olsa da, çoğu yasa dışı değildir. BEPS uygulamaları, vergi sistemlerinin adaletini ve bütünlüğünü baltalamaktadır, çünkü sınır ötesinde faaliyet gösteren işletmeler bunları yerel düzeyde faaliyet gösteren işletmelere göre rekabet avantajı elde etmek için kullanabilir. Daha geniş bir bağlamda, büyük şirketlerin gelir vergisinden kaçındığı görüldüğünde, tüm vergi mükelleflerinin gönüllü uyumunu baltalar.(OECD 2024)

OECD tarafından 2013 yılının Temmuz ayında yayımlanan BEPS (Kar Aktarımı Yoluyla Matrah Aşındırması) Eylem Planı, küresel vergi kayıplarının önüne geçilmesini hedeflemektedir. İngilizce ifadesiyle “Base Erosion and Profit Shifting” kelimelerinin kısaltılması olan BEPS, çok uluslu şirketlerin karlarını daha düşük vergi uygulaması bulunan ülkelere aktarması ve matrahlarını düşürmesini engellenmesi için bazı düzenlemeleri öngörmektedir.(OECD 2023)

2013 yılında OECD tarafından geliştirilen BEPS Eylem Planı ile, Ekim 2015 yılında Antalya'da düzenlenen G20 Zirvesi'ne katılan tüm ülkeler tarafından imzalanarak önemli bir adım atıldı. Küresel vergilendirme süreçlerinde 2021 yılının Haziran ayında G7 ülkelerince uluslararası kamuoyu ile paylaşılan “Küresel Asgari Kurumlar Vergisi” önerisi, aynı yılın Ekim ayında Roma'daki G20 toplantısında öncelikle 136 ülke tarafından kabul edildi. Diğer ülkelerin de kabulüyle, "Küresel Asgari Kurumlar Vergisi" uygulanması konusunda uzlaşma sağlanmış ve 2023 yılı itibarıyla birtakım standartlar getirilmiştir. Özellikle kurumlar vergisi avantajı sunan ülkelere merkezler kurarak faaliyet gösterilmesinin önüne geçilmesi ve asgari %15 oranında vergi uygulanması amaçlanmıştır. (OECD 2023)

Ülkeler arası vergi rekabeti ve avantajı ülke mali sistem ve mali disiplin için dezavantajlı duruma getirmektedir. (Quak, 2018) Bu tezin tam tersini savunan vergi rekabetinin yabancı yatırımcıya kapı aralamak olarak nitelendiren ve ülke gelirine katkı sağlayacağını savunmaktadır. (Tiebout, 1956; Tanzi, 1996; Petterson, 1998) Küresel Kurumlar Vergisinin doğmasındaki büyük sebeplerden bir tanesi küresel işletmelerin bulunduğu ülkede vergi ödemelerinden kaçınarak kaynaklarını vergi cenneti diye tabir ettiğimiz ülkelere aktararak sermaye transferi yapmak istekleridir.

Dünya da birçok küresel firma vergi cenneti olarak bulunan ülkelere otuzaltı trilyon dolardan fazla sermaye aktarımı gerçekleştirdiğini ifade etmektedir. (Henry 2016) Wien vd (2023) e göre bu rakam 616 milyar doları küresel şirketler tarafından vergisel açıdan menkul kıymetlerini bu ülkelere değerlendirmektedirler. Bu işlemlerin yapılması en fazla düşük gelirli ülkeleri etkilemektedir. Shaxson (2019:7) a göre hükümetler 600 milyar dolar kurumlar vergisi kaybı ile karşı karşıya kalmaktadırlar.

ABD'nin öncülüğünde dünya çapında kabul edilen anlaşmalar dizini gereği, küresel asgari KV oranı %15 olmakla kalmamaktadır. Madde bazlı düzenlemeler doğrultusunda kesintiler öngörülmektedir. 10 yıllık bir geçiş döneminde kesinti payının, ilk yıl maddi duran varlıkların değerinde %8 ve maaş bordrosunda %10 iken, 10 yıl sonra maaş bordrosu ve varlıklarda sabit %5 oranına düşeceği

belirlenmiştir. Küresel olarak ya da ancak en azından OECD'ye üye ülkeler arasında düşük vergi uygulayan bir ülkenin, küresel asgari bir Kurumlar Vergisi belirlenmesi ile Çok uluslu şirketlerin sermayesini çekmek adına daha düşük vergi oranı tanımlamasının zorlaşacağı ve vergi kayıpları yaşayan ülkelerin de bu yolla oldukça yüklü ek vergi gelirleri elde edebileceği düşünülmektedir. (Özuyar vd,2023:109) Pesiri (2023) ise Kurumlar Vergisi oranlarında meydana gelecek bir değişiklik ya da ortak bir oran belirleme ile yatırımlar arasındaki ilişkinin ülkeden ülkeye göre farklılık göstereceğini ve farklı sonuçlar doğuracağını öne sürmektedir. Küreselleşme sürecinin tüm dünyada hissedilmesiyle sermaye hareketliliği artış göstermekte ve ülkeler yabancı sermayeyi kendi ülkelerine çekme yarışına girmektedirler (Kargı ve Karayılmazlar, 2009:21). Özellikle bazı gelişmekte olan ülkelerin daha fazla yabancı sermaye ve yatırım çekmek adına küresel şirketlere karşılık aşırı ölçüde uyguladığı vergi teşvikleri ve avantajları diğer ülkeler bakımından zarar verici olmuştur (Şahin Duran, 2022:1896). GloBE kurallarının önemli bir sonucu, vergi teşviklerinin etkinliğini önemli ölçüde zayıflatması olarak dikkat çekmektedir (Bammens ve Bettens, 2023:161).

ABD'de Biden yönetiminin kurumlar vergisi oranlarında dibe doğru yarışın önlenmesi ve küresel bir asgari vergilendirme ile ilgili uzlaşmacı yaklaşımı son zamanlarda iyice belirginleşmiştir (Tomassini ve De Rosa, 2023:187). ABD'nin, iç mevzuatında benzer düzenlemelere sahip olmasından ötürü, dijital ekonominin vergilendirilmesinde uluslararası bir uzlaşma arayışındaki rolü yadsınamazdır. ABD'de BEAT'ın Sütun 2 ile uyumlu asgari vergilendirmeyi öngören bir rejimle değiştirilmesi ve GILTI'nin Sütun 2 yaklaşımında uzlaşılması durumunda akıbetinin ne olacağı tartışmalarının devam ettiği bilinmektedir. (Kara, M 2024:147) Küresel Kurumlar Vergisi uygulaması ile yıllık yaklaşık 150 milyar dolar ek kurumlar vergisi geliri beklenmektedir. Çok uluslu büyük şirketlerin vergi gelirlerinin çok düşük ya da sıfır vergi uygulayan vergi cenneti ülkelere kayması önlenmiş olacaktır. Ayrıca, faaliyetin yapıldığı ülkede vergilendirmeyi esas aldığı için gelir yaratıcı etki yaratması beklenmektedir (Uygun, E. 2024 :93-112). Kurumlar vergisi kârlar üzerinden alınan bir vergi olduğundan, firmaların risk alma kararlarını olumsuz etkileyebilecektir. Hall ve Jorgenson (1967), Hassett ve Hubbard (1996), Bonucchi vd. (2015), Melo-Becerr vd. (2020) yüksek vergi oranlarının yatırımcılarda caydırıcı etkisi olduğunu, yüksek Kurumlar Vergisi uygulamalarının yatırımları azalttığını tespit etmektedir. Bunlardan Melo-Becerr vd. (2020) gelişmekte olan ülkelere bu caydırıcılığın gelişmiş ülkelere göre daha yüksek olduğunu iddia etmektedir. Küresel şirketler yatırım tercihi yaparken kurumlar vergisi oranların yüksekliğinden ziyade yatırım yapılan ülkenin ekonomik değerleri ve o ülkenin kalkınma hızı daha fazla önem arz etmektedir (Nistor ve Paun 2013).

Tablo 1: Dünyanın En Yüksek 20 Yasal Kurumlar Vergisi Oranı, 2023

Ülke	Kıta	Vergi Oranı
Komorlar*	Afrika	%50
Porto Riko	Kuzey Amerika	%37,5
Surinam	Güney Amerika	%36
Arjantin	Güney Amerika	%35
Çad	Afrika	%35
Kolombiya	Güney Amerika	%35
Küba	Kuzey Amerika	%35
Ekvator Ginesi	Afrika	%35
Malta	Avrupa	%35
Sudan	Afrika	%35
Sint Maarten (Hollanda kısmı)	Kuzey Amerika	%34,5

Ülke	Kıta	Vergi Oranı
Amerikan Samoası	Okyanusya	%34
Brezilya	Güney Amerika	%34
Venezuela (Bolivarcı Cumhuriyeti)	Güney Amerika	%34
Kamerun	Afrika	%33
Saint Kitts ve Nevis	Kuzey Amerika	%33
Fas	Afrika	%32
Mozambik	Afrika	%32
Namibya	Afrika	%32
Portekiz	Avrupa	%31,5

Kaynak: Tax Foundation (2024)

Tablo 2: Dünyanın En Düşük 20 Yasal Kurumlar Vergisi Oranı, 2023

Ülke	Kıta	Vergi Oranı
Birleşik Arap Emirlikleri	Asya	%9
Türkmenistan	Asya	%8
Doğu Timor	Okyanusya	%10
Makedonya Eski Yugoslav Cumhuriyeti	Avrupa	%10
Moldova Cumhuriyeti	Avrupa	%12
Kosova Cumhuriyeti	Avrupa	%10
Katar	Asya	%10
Paraguay	Güney Amerika	%10
Lihtenştayn	Avrupa	%12,5
Kırgızistan	Asya	%10
İrlanda	Avrupa	%12,5
Macaristan	Avrupa	%9
Cebelitarık	Avrupa	%12,5
Kıbrıs	Avrupa	%12,5
Çin, Makao Özel İdari Bölgesi	Asya	%12
Bulgaristan	Avrupa	%10
Bosna-Hersek	Avrupa	%10
Barbados	Kuzey Amerika	%5,5
Andora	Avrupa	%10
Arnavutluk	Avrupa	%15

Kaynak: Tax Foundation (2024)

Tablo 1 ve Tablo 2 de dünya da en yüksek oranlı ve en düşük kurumlar vergisi oranına sahip ülkeler gösterilmektedir. Küresel firmalar kurumlar vergisi oranların daha az olduğu ülkelere sermaye aktarımı yaparak kurumlar vergisinin daha fazla olduğu ülkelerde vergi abritraji ile kazanç sağlamaktadırlar. Fei vd (2021:16) mevcut mali sistemlerin başarı gösterememesinden kaynaklı kurumlar vergisi oranlarının yeniden gözden geçirilmesini tavsiye etmektedir.

2.2.Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi

Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi kurumlar vergisi oranı kullanılarak hesaplanan kurumlar vergisinin, indirimler ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10 dan az olmaması şeklinde tanımlanmaktadır. Kanun kurum kazancını kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi, indirim ve istisnaların düşülmesi sonucu ortaya çıkan kazanç olarak tanımlamaktadır. 1980lerde sermaye aktarımlarını önündeki engellerin kaldırılmasına bağlı olarak ülkeler yabancı sermaye yatırımları çekebilmek için vergi maliyetini düşüren bir vergi rekabetine girmekte ve kurumlar vergisinde değişikliklere gitmektedirler (Günel, 2022:116).

7524 sayılı Kanun'un 37 ila 50. maddelerinde yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine ilişkin düzenlemeler yer almaktadır.

Düzenleme ile özetle, nihai ana işletmesinin konsolide finansal tablosundaki yıllık konsolide hasılatı, gelirin raporlandığı hesap döneminden önceki 4 hesap döneminin en az ikisinde 750 milyon Avro karşılığı Türk lirası sınırını geçen çok uluslu işletme gruplarının bağlı işletmelerinin ilgili hesap dönemindeki kazançları, yerel ve küresel asgari tamamlayıcı kurumlar vergisine tabi olacaktır. Türkiye’de Kurumlar Vergisi artış ya da azalışlarıyla ülkeye giren fiziki sermayenin ya da yerli firmaların ticari faaliyetlerinin ilişkisine dair genel geçer kanıların yeniden gözden geçirilmesi gerektiğini işaret etmektedir (Diehl, 2009 akt. Çelikkaya, 2010:40).

Bu itibarla, Kurumlar Vergisi Kanunu’nda yapılan değişiklik ile OECD Model Kurallar dikkate alınmak suretiyle söz konusu gelir limitini aşan büyük çok uluslu işletmelerin asgari %15 oranında vergi ödemesi düzenlenmiştir. Kurumlar Vergisi Kanunu’na “Yerel ve Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi ve Geçici Maddeler” başlığı altında 5 bölümden oluşan 5. kısım eklenmiştir.

Birinci Bölüm: Verginin Konusu, Tanımlar, Muafiyet ve İstisnalar

İkinci Bölüm: Vergi Yükünün Hesaplanması, Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisi Matrahı, Oranı ve Hesabı

Üçüncü Bölüm: Küresel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Dördüncü Bölüm: Yerel Asgari Tamamlayıcı Kurumlar Vergisinin Mükellefi, Vergilendirme Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Beşinci Bölüm: Diğer Hükümler

2.3. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Uygulaması

“Kurumlar Vergisi Kanunu’na 32/B maddesinden sonra gelmek üzere eklenen “Yurt içi asgari kurumlar vergisi” başlıklı 32/C maddesiyle, Kanun’un 32 ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisinin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 10’undan az olmaması öngörülmüştür.

Buna göre, mevcut düzenlemeler çerçevesinde kurumlar vergisi hesaplanacak, bu şekilde hesaplanan vergi tutarı, önerilen yurt içi asgari kurumlar vergisi düzenlemesine göre indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 10’undan az olamayacaktır.

Düzenlemeye göre, asgari kurumlar vergisi hesaplanırken, aşağıdaki istisna ve indirimler asgari kurumlar vergisi matrahından düşülecektir:

Tam mükellef kurumlardan elde edilen iştirak kazançları istisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a)

Emisyon primi kazanç istisnası (K.V.K. Mad. 5/1-ç)

Sahip olunan taşınmazlardan elde edilen kazançlar dışında Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1.d maddesinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-d)

Kooperatiflerde risturn istisnası (KVK Md.5/1-i)

Finansal kiralama şirketleri ve varlık kiralama şirketleri ile yapılan sat geri kirala işlemlerinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna (K.V.K. Mad. 5/1-j &k)

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu kapsamında vergiden istisna edilen kazançlar

4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu kapsamındaki kazanç istisnası,

Türk Uluslararası Gemi Siciline kayıtlı gemilerin işletilmesi ve devrinden elde edilen kazançlara uygulanan istisna

Kurumlar vergisi matrahından indirim konusu yapılabilen Ar-Ge ve tasarım indirimleri”

Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)

“Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-h)

“Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında ayrıca aşağıdaki indirimler dikkate alınabilecektir.

- a. Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına uygulanan iki puanlık indirim,
- b. İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanan beş puanlık indirim,
- c. Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirim,
- d. Maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'ndan alınan teşvik belgeleri kapsamındaki yatırıma katkı tutarları ile sınırlı olmak üzere, mükelleflerin beyannameleri üzerinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ödemedikleri kurumlar vergisi

Üzerinden %10 kurumlar vergisi hesaplanacak kurum kazancı olarak; ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin (KKEG) eklenmesi ve yukarıda sayılan istisna ve indirimlerin düşülmesi suretiyle bulunan tutar dikkate alınacaktır.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi, geçici vergi dönemleri için de uygulanmakla beraber, ilk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca uygulanmayacaktır.

Yurt içi asgari kurumlar vergisi oranını; sektörler, faaliyet konusu, iş kolları ya da üretim alanları itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte sıfıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmaya Cumhurbaşkanı, maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ise Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

Düzenleme; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

2.4. Yap İşlet ve Devret Modeli İle Kamu Özel İşbirliği Projeleri Kapsamında Elde Edilen Kazançlardan %30 Oranında Kurumlar Vergisi Alınması

Söz konusu Kanun'un 35. maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununun “Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı” başlıklı 32 nci maddesinde değişiklik yapılmıştır.

Buna göre,

- 3996 sayılı Kanuna göre yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilen projeler ile,
- 6428 sayılı Kanuna göre kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde yürütülen projelerde faaliyette bulunan kurumların

kazançları için kurumlar vergisi oranı %30'a çıkarılmıştır.

Bu düzenleme ile %30 oranı, anılan kurumların münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara değil; tüm faaliyet kazançlarına uygulanacaktır.

Değişiklik hükmü söz konusu Kanunlara göre düzenlenen sözleşmelere doğrudan taraf olan kurumlar için geçerli olup, taşeron sözleşmeleriyle alt yüklenicilerin bu kapsamda yürüttükleri faaliyetlerden elde ettikleri kazançlarında, kurumlar vergisi oranına yönelik genel hükümler geçerli olacaktır.

Düzenleme, 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Türkiye de yurtiçi asgari kurumlar vergisi uygulanmasıyla vergide adaletiyle beraber vergi gelirlerini artırmayı hedeflemektedir.

3.Uygulama

ABC Aş işletmesine yönelik özet bilançolarda yasa öncesi ve sonrası kurumlar vergisinde olabilecek değişiklikler anlatılmaktadır. Tablo 3z de Serbest Bölge Kazanç İstisnası Ve Diğer İstisnalar İle AR-GE indiriminden Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine ait özet bilançoda mükellefe yasanın hayata geçmesiyle ilaveten 4.4 milyon extra vergi ödemesi doğmaktadır. Yasa ile beraber vergi matrahı istisnalar düşülmüş geçmiş yıl zararları matrahtan düşülmemiş ve 4.4 milyon fark kurumlar vergisi çıkmaktadır.

Tablo 3- Serbest Bölge Kazanç İstisnası Ve Diğer İstisnalar İle AR-GE indiriminden Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özeti

XYZ AŞ	Kurumlar Vergisi	Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi
TİCARİ BİLANÇO KARI	160.000.000	160.000.000
KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER	20.000.000	20.000.000
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	180.000.000	180.000.000
ZARAR DAHİ OLSA İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
İŞTİRAK KAZANÇLARI(K.V.K 5/1a)	2.000.000	2.000.000
YURTDIŞI İŞTİRAK KAZANÇLARI	10.000.000	
EMİSYON PRİMİ KAZANCI (K.V.K Madde 5/1-ç)	5.000.000	0
TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSE İLE KURUCU SEN.İNT.RUÇHAN HAKLARI VE YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARININ SATIŞ KAZANÇLARI (K.V.K Madde 5/1-e)	4.000.000	5.000.000
YURT DIŞI ŞUBE KAZANÇLARI	10.000.000	0
YURTDIŞI İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNDEN SAĞLANAN KAZANÇLAR (K.V.K Madde 5/1h)	20.000.000	0
SERBEST BÖLGELERDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR	2.000.000	1.000.000
TOPLAM	53.000.000	9.000.000
MAHSUP EDİLECEK GEÇMİŞ YIL ZARARLARI		

-2022	50.000.000	
-2023	25.000.000	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
AR-GE İNDİRİMİ	2.000.000	2.000.000
Toplam	2.000.000	2.000.000
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	50.000.000	169.000.000
HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	12.500.000	16.900.000
İLAVE HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	0	4.400.000

Tablo 4 de Teknokent kazanç istisnası ve girişim sermayesi yatırım fonları indirimine tabi olan mükellefler için yerel asgari kurumlar vergisi uygulandığında farklılık olmadığı görülmektedir. Teknokent ve girişim sermayesi firmalarının vergisel anlamda desteklendiği görülmektedir.

Tablo 4-Teknokent kazanç istisnası ve GSYF İndiriminden Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özeti

XYZ AŞ	Kurumlar Vergisi	Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi
TİCARİ BİLANÇO KARI	160.000.000	160.000.000
KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER	20.000.000	20.000.000
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	180.000.000	180.000.000
ZARAR DAHİ OLSA İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
TEKNOKENT KAZANÇ İSTİSNASI	150.000.000	150.000.000
TOPLAM	150.000.000	150.000.000
MAHSUP EDİLECEK GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	0	0
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
GSYF (KVK10/1-g)	1.000.000	1.000.000
TOPLAM	1.000.000	1.000.000
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	29.000.000	29.000.000
HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	7.250.000	7.250.000
	0	0

Tablo 5 de İhracattan elde edilen kazancı nedeniyle indirimli kurumlar vergisinden yararlanan mükellefin beyanname özetinde de olduğu gibi burada da yerel asgari kurumlar vergisinde 4.4 milyonluk ilaveten vergi ödemesi doğmaktadır.

Tablo 5. İhracattan Elde Edilen Kazancı Nedeniyle İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özeti

XYZ AŞ	Kurumlar Vergisi	Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi
DİĞER FAALİYETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANÇ	120.000.000	120.000.000
İHRACATTAN ELDE EDİLEN KAZANÇ	40.000.000	40.000.000
TİCARİ BİLANÇO KARI	160.000.000	160.000.000
KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER	20.000.000	20.000.000
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	180.000.000	180.000.000
ZARAR DAHİ OLSA İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
İŞTİRAK KAZANÇLARI(K.V.K 5/1a)	2.000.000	2.000.000
YURTDIŞI İŞTİRAK KAZANÇLARI	10.000.000	0
EMİSYON PRİMİ KAZANCI (K.V.K Madde 5/1-ç)	5.000.000	5.000.000
TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSE İLE KURUCU SEN.İNT.RUÇHAN HAKLARI VE YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARININ SATIŞ KAZANÇLARI (K.V.K Madde 5/1-e)	4.000.000	0
YURT DIŞI ŞUBE KAZANÇLARI	10.000.000	0
YURTDIŞI İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNDEN SAĞLANAN KAZANÇLAR (K.V.K Madde 5/1h)	20.000.000	
SERBEST BÖLGELERDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR	2.000.000	2.000.000
TOPLAM	53.000.000	9.000.000
MAHSUP EDİLECEK GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	75.000.000	
-2022	50.000.000	
-2023	25.000.000	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
AR-GE İNDİRİMİ	2.000.000	2.000.000
TOPLAM	2.000.000	2.000.000
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	50.000.000	169.000.000
HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	10.500.000	
İLAVETEN HESAPLANAN KURUMLAR VERGİSİ		4.400.000

Tablo 6 de Kanunun Yürürlük Tarihinden Önce Temin Edilen Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Gerçekleştirilen Yatırımdan Elde Edilen Kazanca %50 Oranda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özetiinde mükellef kanundan önce yatırım teşvik aldığı için %50 oranında yerel asgari kurumlar vergisi uygulanmış ve indirimli hali ile 4.4 milyon vergi farkı uygulanmıştır.

Tablo 6- Kanunun Yürürlük Tarihinden Önce Temin Edilen Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Gerçekleştirilen Yatırımdan Elde Edilen Kazanca %50 Oranda İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Yararlanan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özeti

XYZ AŞ	Kurumlar Vergisi	Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi
TİCARİ BİLANÇO KARI	160.000.000	160.000.000
KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER	20.000.000	20.000.000
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	180.000.000	180.000.000
ZARAR DAHİ OLSA İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
İŞTİRAK KAZANÇLARI(K.V.K 5/1a)	2.000.000	2.000.000
YURTDIŞI İŞTİRAK KAZANÇLARI	10.000.000	0
EMİSYON PRİMİ KAZANCI (K.V.K Madde 5/1-ç)	5.000.000	5.000.000
TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSE İLE KURUCU SEN.İNT.RUÇHAN HAKLARI VE YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARININ SATIŞ KAZANÇLARI (K.V.K Madde 5/1-e)	4.000.000	0
YURT DIŞI ŞUBE KAZANÇLARI	10.000.000	0
YURTDIŞI İNŞAAT VE ONARMA İŞLERİNDEN SAĞLANAN KAZANÇLAR (K.V.K Madde 5/1h)	20.000.000	
SERBEST BÖLGELERDE ELDE EDİLEN KAZANÇLAR	2.000.000	2.000.000
TOPLAM	53.000.000	9.000.000
MAHSUP EDİLECEK GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	75.000.000	
-2022	50.000.000	
-2023	12.500.000	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
AR-GE İNDİRİMİ	2.000.000	2.000.000
TOPLAM	2.000.000	2.000.000
32A KAPSAMINDA KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI		
GENEL ORANA TABİ KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI		
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	50.000.000	169.000.000
HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	10.500.000	
İLAVETEN HESAPLANAN KURUMLAR VERGİSİ		4.400.000

Tablo 7 da İstisna Kazanç Ve Geçmiş Yıl Zararından Kaynaklı Kurum Matrahı Çıkmayan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özetiinde hali hazırdaki kurumlar vergisinde mahsup yapılabilen

geçmiş yıl karlarını yerel asgari kurumlar vergisinde mahsubun gerçekleştirilemeyeceği ve bu mihvalde beyannamede ilave 18 milyon kurumlar vergisi farkı çıktığı görülmektedir.

Tablo 7- İstisna Kazanç Ve Geçmiş Yıl Zararından Kaynaklı Kurum Matrahi Çıkmayan Kurumlar Vergisi Mükellefine İlişkin Beyanname Özeti

XYZ AŞ	Kurumlar Vergisi	Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi
TİCARİ BİLANÇO KARI	160.000.000	160.000.000
KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDER	20.000.000	20.000.000
KAR VE İLAVELER TOPLAMI	180.000.000	180.000.000
ZARAR DAHİ OLSA İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER		
TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSE İLE KURUCU SEN.İNT.RUÇHAN HAKLARI VE YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARININ SATIŞ KAZANÇLARI (K.V.K Madde 5/1-e)	10.000.000	0
MAHSUP EDİLECEK GEÇMİŞ YIL ZARARLARI	190.000.000	
-2022	50.000.000	
-2023	140.000.000	
KURUMLAR VERGİSİ MATRAHI	0	180.000.000
HESAPLANAN KURUMLARI VERGİSİ	0	
İLAVETEN HESAPLANAN KURUMLAR VERGİSİ	0	18.000.000

4.SONUÇ

Şirketlerin küreselleşmesi ve ekonomilerin dijital sistemlere taşınmasıyla mali vergi politikalarının yeniden düzenlenmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Çok uluslu şirketlerin küreselleşmeyle dünyanın her yerinde ticaret yapabilme kabiliyeti gelişmektedir. Sınır ötesi ticaret hacmini yükselmesiyle yüksek gelirler elde etmesine neden olmaktadır. Ülkelerin en büyük geliri kurumlar vergisi mükelleflerinden elde ettiği kurum kazançlarından oluşmaktadır. Çok uluslu şirketler sermayelerini vergi cenneti ülkelere ya da istisna, indirim ve vergi avantajlarının olduğu ülkelere kaydırmak istemektedirler. Küresel kurumlar vergisi ve yurtiçi kurumlar vergisinin yasal olarak güvence altına alınmasının en büyük sebebini şirketlerin vergiden kaçınma yoluna gitmek istemeleridir. Küresel kurumlar vergisi gelişmemiş ve gelişmekte olan ülkelerde ki vergi adaleti açısından da olumlu gelir getirici unsurlar barındırmaktadır. Çünkü bu tür ülkeler yabancı sermaye ye ihtiyaç duymaktadırlar. Yabancı sermayenin yatırım tercih nedenleri düşük vergi oranları ve vergi avantajları bu sistemde oranların global anlamda güncellenmesi ve ortak bir vergi dilinin oluşması bu ülkeler için dezavantaj oluşturmaktadır. Ortak vergi dili kullanmak vergi cenneti ülkeleri de etkisinin yitirilmesine neden olmaktadır. Türkiye’de yurtiçi kurumlar vergisi uygulaması vergi politikalarının yeniden oluşturulmasında etkili olacağı düşünülmektedir. Verimsiz kullanılan vergi indirimleri ve istisnaları daha kullanışlı hale getirilmektedir. Küresel asgari kurumlar vergisine dahil olmak Türkiye açısından yabancı yatırımcının tercihlerinde ilk anda vergisel oranların yüksekliğinden olumsuz gibi görünse de ülkenin Asya’yı Avrupa’ya bağlayan jeopolitik konumundan dolayı yabancı sermaye için hala tercih sebebi olabilmektedir. Türkiye’de faaliyet gösteren çok uluslu

firmalardan alınan kurumlar vergisi hazineye gelir artıcı unsur oluşturmakta ve ülke gelişimine olumlu katkı sağlamaktadır.

Kaynakça

- Aktan Ç.C., & Vural İ.Y. (2006). Globalleşme Sürecinde Çok Uluslu Şirketler. Erişim Adresi: <http://www.canaktan.org/ekonomi/cok-uluslu/aktan-makale.pdf>
- Bammens, N. ve Bettens, D. (2023), “The Potential Impact of Pillar Two on Tax Incentives”, Intertax, 51(2), 155-169.
- Bonucchi M., Ferrari M. , Tomasini S., & Tsenova T. (2015) Tax Policy, Investment Decisions and Economic Growth. Revue de L’OFCE, 141: 225-262
- Çelikkaya, A. (2010). Globalleşmenin Neden Olduğu Kurumlar Vergisi Reformları ve OECD Üyesi Ülkeler Üzerine Bir Değerlendirme. Maliye Dergisi, 159: 36-52
- Collin, P. ve Colin, N. (2013), “Task Force on Taxation of the Digital Economy”, Ministère De L’économie Et Des Finances, 1-10, <https://doi.org/10.15779/Z38H70815H>, 347-390
- De la Feria, R. ve Maffini, G. (2021), “The Impact of Digitalisation on Personal Income Taxes”, British Tax Review, 2, 154-168,
- Doğan, B. S. (2020). Karmaşık Vergi Sistemleri ve Maliyetleri. Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, 2(2): 129-139
- Fei, R., Moltoni M., & Romeo G. (2021). New Challenges, New Rules: The Global Minimum Corporate Tax. Orizzonti Politici Working Paper Erişim Adresi: https://www.orizzontipolitici.it/wpcontent/uploads/2021/12/The_Global_Minimum_Corporate_Tax_Orizzonti_Politici.pdf
- Günel, T. (2022). Tax Competition in European Union: The Threshold effect of gross domestic product per capita. Gazi İktisat ve İşletme Dergisi, 8(1): 115-123 Güner, Ü., & Yılmaz A. (2010). Çok Uluslu Şirketler Türkiye için Tehdit mi Fırsat mı?. Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 2(26):197-212
- Hall, R. E., & Jorgenson D. W. (1967). Tax Policy and Investment Behavior. American Economic Review, 57(3): 391-414.
- Hassett, K.A. & Hubbard, R.G. (1996). Tax Policy and Investment Behavior NBER Working Paper 5683. Erişim Adresi: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w5683/w5683.pdf
- Henry, J. S. (2016) Taxing Tax Heavens. Foreign Affairs, Erişim Adresi: <https://www.foreignaffairs.com/articles/belize/2016-04-12/taxing-tax-heavens>
- Kara, M.C (2024) Küresel Düzlemde Çok Uluslu Şirketlerin Asgari Oranda Kurumlar Vergisi Ödeme Yükümlülüğü. Maliye Dergisi 144:143-168
- Kargı, N. ve Karayılmazlar, E. (2009), “Küreselleşmenin Vergi Politikaları Üzerindeki Etkinsizlik Etkisi”, Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi, 14(3), 21-37.
- Melo-Becerra, L.A., Mahecha, J.A., & Ramos-Forero J.E. (2020) Corporate Taxation and Investment: Evidence from a Context of Frequent Tax Reforms. Hacienda Pública Española/Review of Public Economics, 237-(2/2021): 3-31
- Mucuk, İ. (2003). Modern İşletmecilik. İstanbul: Der Yayınları
- Nistor, I. A., & Paun D. (2013) Taxation and Its Effect on Foreign Direct Investment – The Case of Romania. Nauki O Finansach Financial Series, 3(16): 37-47
- OECD. (2013). Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing: Paris
- OECD (2019) Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy. OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS. OECD Publishing: Paris

- OECD. (2023). Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillarsolution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october2023.htm>
- OECD (2024) [Base erosion and profit shifting \(BEPS\) | OECD](#)
- Pehlivan, S., & Gökbunar, A. R. (2010). Ülkemizde Transfer Fiyatlandırmasının Yol Açtığı Tahmini Kurumlar Vergisi Kaybı. *Yönetim ve Ekonomi*, 17(1): 99-120.
- Pesiri, S. (2023). The Complex Relationship between Corporate Income Tax and Foreign Direct Investment before and after Pillar Two. SSRN Working Paper https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4436105
- Quak, E. J. (2018). The Impact of International Tax Competition on Low and Middle Income Countries. K4D Report. Erişim Adresi: https://assets.publishing.service.gov.uk/media/5bae3e70e5274a3df7c74435/Impact_Tax_Competition_LMICs.pdf
- Uygun, E. (2022). “Vergiden Kaçınmayı Önlemeye Yönelik Küresel Asgari Kurumlar Vergisi”, *International Journal of Public Finance*, 7(1), 93-112. <https://doi.org/10.30927/ijpf.1067733>
- Özuyar, S. E. G., Mercan, G. & Çalışkan, Ş. (2023). Çok Uluslu Şirketler ve Türkiye: Küresel Asgari Kurumlar Vergisi, *Necmettin Erbakan Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, 5(Özel Sayı), 106-130.
- Seabrooke, L., & Wigan, D. (2014). Global wealth chains in the international political economy. *Review of International Political Economy*, 21(1): 257- 263
- Shaw, E. (1973). *Financial Deepening in Economic Development*. Oxford University Press: New York
- Shaxson, N. The billions attracted by tax heavens do harm to sending and receiving nations alike. *Finance & Development*. International Monetary Fund working Paper Tackling Tax Heavens Series Erişim Adresi: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/fandd/2019/09/pdf/tackling-global-tax-heavens-shaxon.pdf>
- Stickney, C. P., & McGee V.E. (1982) Effective corporate tax rates the effect of size, capital intensity, leverage and other factors. *Journal of Accounting and Public Policy*, 1(2): 125-152
- Şahin Duran, D. (2022), “Uluslararası Vergi Kurallarının Yenilenmesi ve Bazı Çok Uluslu Şirketlerin Kazançlarına Küresel Asgari Kurumlar Vergisi Uygulanması”, *ODÜ Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 12(3), 1891- 1912.
- Tanzi, V. (1996). *Globalization, Tax Competition and the Future of Tax Systems*. International Money Fund Working Paper
- Tax Foundation (2023). Corporate Tax rates around the World, 2024. <https://taxfoundation.org/data/all/global/corporate-tax-rates-by-country-2023/> Erişim Tarihi 12/07/2024
- Tiebout, C. (1956). A pure theory of local expenditures. *Journal of Political Economy*, 64(5): 416-424
- Uygun, E. (2022). Vergiden Kaçınmayı Önlemeye Yönelik Küresel Asgari Kurumlar Vergisi, *International Journal of Public Finance*, 7(1), 93-112.
- Ünay, H. (2021) Endizm Bağlamında Bir Küreselleşme Sorgusu: Küreselleşmenin Sonu Mu?. *Necmettin Erbakan Üniversitesi Sosyal Bilimler Fakültesi Dergisi*, 3(1): 17-35
- Yayman, D. (2022), “Dijital Ekonominin Vergilendirilmesi: Seçilmiş Bazı Ülke Uygulamaları”, *Maliye Dergisi*, 183, 114-141

Research Article

Küresel ve Yurtiçi Asgari Kurumlar Vergisi ve Türkiye’deki Şirketlerde Beyanname Uygulaması

Global and Domestic Minimum Tax Regulations and Declaration Practices for Companies in Turkey

Emel SARAÇ Dr., Ostim Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü emel.sarac@ostimteknik.edu.tr https://orcid.org/0000-0002-6274-5986	Nazmi Zarifi GÜRKAN Dr., Hazine ve Maliye Bakanlığı nazmizarifigurkan@gmail.com https://orcid.org/0000-0002-2041-2294
---	--

Extensive Summary

The Global Minimum Corporate Tax (GMCT) is a regulation that includes international tax reforms. Supported and sought to be implemented by OECD and G20 countries, it aims to prevent international companies from tax evasion and the erosion of the tax base. GMCT is a tax regulation introduced to prevent large multinational corporations from evading taxes by channeling profits to countries with low tax rates. The primary goal of this tax regulation is to ensure that companies pay a minimum global tax rate. The main objectives of GMCT can be outlined as follows: preventing businesses from shifting their profits to tax havens with low tax rates, providing global tax rates to enable local businesses to compete with global companies, and preventing the dispersion of tax revenues to finance public investments.

GMCT generally covers large multinational corporations and is applied to companies exceeding a certain income threshold. This regulation has been adopted and implemented by OECD member countries and other countries based on OECD recommendations. Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) - where multinational companies shift profits to low-tax or no-tax jurisdictions with minimal or no economic activity, or erode tax bases through deductible payments such as interest or royalties - costs countries \$100-240 billion annually in revenue loss. This equates to 4-10% of global corporate tax revenue. While some BEPS strategies are illegal, most are not. BEPS practices undermine the fairness and integrity of tax systems as cross-border businesses use them to gain a competitive advantage over locally operating businesses. In a broader context, when large companies evade income taxes, it undermines voluntary compliance among all taxpayers. (OECD 2024)

The OECD's BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Action Plan, published in July 2013, aims to address global tax losses. BEPS, an acronym for "Base Erosion and Profit Shifting," involves regulations to prevent multinational companies from shifting profits to countries with lower tax regimes and eroding their tax base. (OECD 2023)

Global Minimum Corporate Tax is considered a significant step in modernizing the international tax system and aims to ensure that companies meet fair tax obligations. Its applications are as follows:

- **Implementation Threshold:** Generally, large-scale multinational companies and certain countries have a defined income threshold. The global minimum tax rate applies to companies earning above this threshold.
- **Minimum Tax Rate:** The OECD-determined minimum tax rate is applicable to all countries and aims to prevent companies from paying taxes below this rate. As of 2021, this rate is set at 15%.

- **Covered Companies:** Typically, multinational companies with annual incomes above a specified threshold are subject to this regulation. The threshold and details may vary from country to country. Different countries may have varying implementation processes and legal regulations, which can complicate compliance processes for international companies and lead to country-specific implementation challenges.
- Global Minimum Corporate Tax is viewed as an important step towards making the international tax system more fair and sustainable. This reform is part of the global effort to increase tax compliance and combat tax evasion.

In Turkey, the concept of "Domestic Minimum Corporate Tax" is not a term used in international practices. However, Turkey's minimum corporate tax practices are regulated under the Corporate Tax Law and are largely developed to comply with international standards and OECD regulations. As of 2024, the corporate tax rate in Turkey is 25%. This rate refers to the tax rate applied to companies' profits in Turkey. The rate is calculated based on annual profits and paid according to companies' financial statements. Corporate Tax is levied on the profits earned by legal entities (companies, cooperatives, associations, etc.). This tax is calculated based on the net profit obtained in the companies' financial years. In Turkey, the term "minimum corporate tax" does not refer to a specific minimum tax obligation. Instead, companies are required to pay corporate tax based on their net profit. Turkey strives to comply with international tax standards and OECD's BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) initiatives. In this context, Turkey is making regulatory adjustments to align with international tax reforms, ensuring compliance with the OECD's minimum tax rates. This allows Turkey to align with global tax reforms.

In Turkey, there may be tax exemptions and incentives in certain sectors or for specific types of income. For instance, tax incentives are offered for innovative investments, R&D projects, and companies located in certain economic zones. Turkey aims to support economic growth by offering investment incentives and tax reductions in various sectors. These incentives may include tax rate reductions or exemptions. According to the Corporate Tax Law, an article titled "Domestic Minimum Corporate Tax" was added after Article 32/B, with Article 32/C stating that the corporate tax calculated based on Articles 32 and 32/A of the Law should not be less than 10% of the pre-discounted and exempted corporate earnings.

Thus, under the current regulations, the corporate tax will be calculated, and this tax amount should not be less than 10% of the pre-discounted and exempted corporate earnings according to the proposed domestic minimum corporate tax regulation.

According to the regulation, the following exemptions and deductions will be subtracted from the domestic minimum corporate tax base:

- ☐ Exemption of participation income from full taxpayers (Article 5/1-a of the Corporate Tax Law)
- ☐ Exemption of emission premium income (Article 5/1-ç of the Corporate Tax Law)
- ☐ Exempt income from investment funds and partnerships, excluding gains from real estate holdings (Article 5/1-d of the Corporate Tax Law)
- ☐ Exemption for cooperative rebate income (Article 5/1-i of the Corporate Tax Law)
- ☐ Exemption for gains from sale-and-leaseback transactions by financial leasing and asset leasing companies (Article 5/1-j & k of the Corporate Tax Law)
- ☐ Exempt gains under the Free Zones Law No. 3218
- ☐ Exemption for gains under the Technology Development Zones Law No. 4691
- ☐ Exemption for gains from operating and transferring ships registered in the Turkish International Ship Registry
- ☐ R&D and design deductions
- ☐ Gained amounts allocated as Venture Capital Funds (Article 10/1-g of the Corporate Tax Law)
- ☐ Protected Workplace Deduction (Article 10/1-h of the Corporate Tax Law)

In calculating domestic minimum corporate tax, the following deductions can also be considered: a. A two-point discount on corporate earnings for institutions whose shares are first listed on Borsa Istanbul's Stock Market b. A five-point discount on income exclusively from exports c. A one-point discount on income exclusively from production for institutions with a valid industrial registry certificate d. Discounted corporate tax due to the investment contribution amounts from incentive certificates obtained from the Ministry of Industry and Technology before the date the article came into effect.

For calculating domestic minimum corporate tax, the corporate profit to be considered will be the amount obtained by adding non-deductible expenses (KKEG) to the commercial balance profit or loss and deducting the exemptions and deductions listed above.

Domestic minimum corporate tax also applies to provisional tax periods but will not apply to newly established institutions for the first three accounting periods.

The President may reduce or increase the domestic minimum corporate tax rate by up to 100% according to sectors, activities, or production areas, and the Ministry of Treasury and Finance is authorized to determine the procedures and principles for the implementation of this article.

This regulation has come into force on the date of its publication for gains obtained in 2025 and subsequent taxation periods and for special accounting periods beginning in 2025.

Article 1.3. "Corporate Tax Rate of 30% on Profits from Public-Private Partnership Projects under the Build-Operate-Transfer Model"

According to the amendment in Article 35 of the Law:

- For projects executed under the build-operate-transfer model as per Law No. 3996,
- For projects conducted under the public-private partnership model as per Law No. 6428,

The corporate tax rate for institutions involved in these projects will be increased to 30%.

This 30% rate will apply not only to income solely from these activities but to all operational profits.

The change is valid for institutions directly party to the contracts under these laws. For subcontractors, the general tax rate provisions apply.

The amendment will be applicable to gains obtained in 2025 and subsequent taxation periods and for special accounting periods beginning in 2025.

As evident from the legal provisions, Turkey ensures tax loss prevention through laws, though newly established businesses are exempt for the first three years. The intent is to support new businesses and increase tax revenues to reduce informal sector activities and boost treasury income.