

Sirküler No: 093

İstanbul, 10 Ekim 2022

Konu: 7 Ekim'de TBMM'ye sunulan Kanun Teklifi'nin, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri.

Özet: 7 Ekim 2022 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi'yle; Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında yapılması öngörülen değişiklikler aşağıda özetlenmiştir:

- Evlerde kurulan yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik üretim tesislerine ilişkin muafiyet hükmünde yer alan "25 kW'a kadar (25 kW dâhil)" ibaresi "50 kW'a kadar (50 kW dâhil)" şeklinde değiştirilmektedir. (Yürürlük: Yayım tarihi.)

- Personele iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda yemek bedeli ödemesinin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şartının kaldırılması öngörülmektedir. Böylelikle belirlenen tutarı (1 Temmuz 2022'den itibaren 51 TL) aşmayan yemek bedellerinin personelin banka hesabına yatırılması durumunda gelir vergisi istisnasından yararlanılabilecektir. (Yürürlük: Yayımını izleyen ay başı.)

- Yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, fiilen yurt dışındaki çalışmaları karşılığı işverenin yurt dışı kazançlarından karşılanarak yapılan ücret ödemelerinin gelir vergisinden ve dolaylı olarak damga vergisinden istisna edilmesi öngörülmektedir. (Yürürlük: Yayımını izleyen ay başı.)

- 31 Aralık 2022 tarihinde sona erecek olan, bireysel katılım yatırımcılarına (melek yatırımcı) ilişkin indirim uygulamasının 31 Aralık 2027 tarihine kadar uzatılması öngörülmektedir. Ayrıca 1.000.000 TL'lik yararlanılabilecek maksimum indirim tutarı 2.500.000 TL'ye çıkarılmaktadır. (Yürürlük: 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere yayım tarihinde.)

- İşverenler tarafından çalışanlara elektrik, doğalgaz ve diğer ısınma giderlerine karşılık olmak üzere mevcut ücretlerine ilave olarak yapılan aylık 1.000 TL'yi aşmayan ödemelerin gelir vergisinden istisna edilmesi öngörülmektedir. Ancak bu istisna Kanun Teklifi'nin yasalaşıp Resmî Gazete'de yayımlandığı tarih ile 30 Haziran 2023 tarihi arasında yapılan ödemeler için geçerli olacaktır. (Yürürlük: Yayım tarihi.)

- Kurumlar Vergisi Kanunu'na "Sermaye azaltımında vergileme" başlıklı 32/B maddesinin eklenmesi öngörülmektedir. Kurumlar tarafından sermayeye eklenen öz sermaye kalemlerinin, sermayeye eklendiği tarihten itibaren beş tam yıl içerisinde sermaye azaltımına konu edilmesi durumunda; öncelikle vergilendirilmesi gereken sermaye unsurlarının dağıtıldığı kabul edilecektir. 5 tam yıllık sürenin geçmesinden sonra sermaye azaltımı yapılması durumunda ise nakdi veya aynı sermaye ile sermayeye eklenen diğer unsurların toplam sermayeye oranlanması suretiyle azaltıma konu edilen tutar içerisindeki sermaye unsurları tespit olunacaktır. (Yürürlük: Yayım tarihi.)

- Yabancı paraların ve altın hesabı bakiyelerinin Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirasına çevrilmesi gereken son tarihin 31.12.2023 olarak değiştirilmesi öngörülmektedir. (Yürürlük: Yayım tarihi.)

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

7 Ekim 2022 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan “Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Teklifi”nin, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarında değişiklikler içeren düzenlemeleri aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

I. Gelir Vergisi Kanunu’nda (GVK) yapılması öngörülen değişiklikler

A. Evlerde kurulan yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik üretim tesislerine ilişkin gelir vergisi muafiyeti

Hatırlanacağı üzere, 7103 sayılı Kanun’la (Mük. RG: 27.03.2018) Gelir Vergisi Kanunu’nun “Vergiden muaf esnaf” başlıklı 9. maddesinin 1. fıkrasına (9) numaralı bent eklenmişti. Buna göre Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca lisanssız yürütülebilecek faaliyetler kapsamında yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi amacıyla, sahibi oldukları veya kiraladıkları konutların çatı ve/veya cephelerinde kurdukları, kurulu gücü azami 10 kW’a kadar (10 kW dâhil) olan yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanlar gelir vergisinden muaf esnaf kapsamına alınmıştı.

Bu kapsamda esnaf muafılığından yararlanacak olan bu kişilerin; belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme yükümlüğü bulunmamaktadır. Bu nedenle son kaynak tedarik şirketi, satış yapan kişiye gider pusulası düzenlemek suretiyle satışı belgelendirilmektedir.

Ardından 7349 sayılı Kanun (RG: 25.12.2021) ile yukarıdaki hükümde yer alan “10 kW’a kadar (10 kW dâhil)” ibaresi “25 kW’a kadar (25 kW dâhil)” şeklinde değiştirilmişti.

7 Ekim 2022 tarihinde Meclis Başkanlığına sunulan Kanun Teklifi’nin 1. maddesiyle yukarıdaki “25 kW’a kadar (25 kW dâhil)” ibaresinin “50 kW’a kadar (50 kW dâhil)” şeklinde değiştirilmesi öngörülmektedir.

Bu hüküm, Kanun’un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

B. Hizmet erbabına iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda gelir vergisinden istisna yemek bedeli

Gelir Vergisi Kanunu’nun 23. maddesinin (8) numaralı bendi uyarınca, hizmet erbabına işverenlerce yemek verilmek suretiyle sağlanan menfaatler gelir vergisinden istisnadır. İşverenlerce, iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda ise çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedeline ilişkin istisna tutarı, 2022 takvim yılı için 34 TL olarak belirlenmişken bu tutar 5799 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 1 Temmuz 2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 51 TL’ye yükseltilmişti.

İlgili maddedeki parantez içi hükümde ise bu istisnanın uygulanabilmesi için söz konusu ödemenin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılmasının şart olduğuna dair düzenleme bulunmaktadır.

Ödemenin bu tutarı aşması halinde, aşan kısım ile hizmet erbabına yemek bedeli olarak nakden yapılan ödemeler ve bu amaçla sağlanan menfaatlerin ücret olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Kanun Teklifi’nin 2. maddesiyle yukarıdaki parantez içi hükmün; “İşverenlerce, iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 TL’yi aşmayan kısmı istisna kapsamındadır.” şeklinde değiştirilmesi öngörülmektedir.

Bu düzenlemeyle iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda yemek bedeli ödemesinin yemek verme hizmetini sağlayan mükelleflere yapılması şartı kaldırılmış olmaktadır. Böylelikle belirlenen tutarı (1 Temmuz 2022'den itibaren 51 TL) aşmayan yemek bedellerinin personelin banka hesabına yatırılması durumunda gelir vergisi istisnasından yararlanılabilecektir.

Ayrıca ilgili madde gerekçesinde yapılan düzenlemeyle, çalışanlarca bu tutarların yemek hizmeti veren işletmeler dışında (örneğin marketlerde) kullanılması durumunda da gelir vergisi istisnasından yararlanılabileme imkânı sağlandığı belirtilmektedir.

İlgili maddede ayrıca ödemenin bu tutarı (51 TL) aşması halinde aşan kısım ile bu amaçla sağlanan diğer menfaatlerin ücret olarak vergilendirileceğine ilişkin düzenleme de yer almaktadır.

Söz konusu hüküm Kanun'un yayımını izleyen ay başında yürürlüğe girecektir.

C. Yurt dışında yapılan inşaat işlerinde çalışanların ücretlerinde gelir vergisi istisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinde gelir vergisinden istisna olan ücretlere yer verilmektedir.

Kanun Teklifi'nin 2. maddesiyle söz konusu maddeye (19) numaralı bent eklenmesi öngörülmektedir. Buna göre yurt dışında yapılan inşaat, onarım, montaj işleri ile teknik hizmetlerde çalışan hizmet erbabına, fiilen yurt dışındaki çalışmaları karşılığı işverenin yurt dışı kazançlarından karşılanarak yapılan ücret ödemeleri gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir.

Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda damga vergisinden istisna edilen kâğıt ve işlemler sayılmaktadır. Bu tablonun "IV - Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar" bölümünün 34. sırasında Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kâğıtların damga vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme yer almaktadır.

Bu hüküm kapsamında gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilecek olan yukarıdaki ücretler aynı zamanda damga vergisinden de istisna olacaktır.

Bu düzenleme de Kanun'un yayımını izleyen ay başında yürürlüğe girecektir.

D. Bireysel katılım yatırımcıları (melek yatırımcı) için geçerli indirim uygulaması

6327 sayılı Kanun (RG: 29.06.2012) ile Gelir Vergisi Kanunu'na geçici 82. madde eklenmişti. Söz konusu madde uyarınca özetle; 31.12.2017 tarihine kadar, bireysel katılım yatırımcısı tam mükellef gerçek kişiler (melek yatırımcı), iktisap ettikleri tam mükellef anonim şirketlere ait iştirak hisselerini en az iki tam yıl elde tutmaları şartıyla, hisse bedelinin %75'ini yıllık beyannamelerine konu kazanç ve iratlarından, hisselerin iktisap edildiği dönemde indirebilmektedirler.

Araştırma, geliştirme ve yenilikçilik programları kapsamında projesi son beş yıl içinde desteklenmiş kurumlara iştirak sağlayan bireysel katılım yatırımcıları için bu oran %100 olarak uygulanmaktadır.

Kanun'da yıllık indirim tutarının 1 milyon TL'yi aşamayacağı, ilgili yıl kazancından indirilemeyen kısmın izleyen yıllarda yeniden değerlendirilerek artırılarak dikkate alınabileceği hükmü de bulunmaktadır.

2017/11176 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ilgili geçici maddenin uygulama süresini 31 Aralık 2022 tarihine kadar (bu tarih dahil) uzatmıştı.

Kanun Teklifi'nin 3. maddesiyle, 31 Aralık 2022 tarihinde sona erecek olan bu uygulamanın süresinin 31 Aralık 2027 tarihine kadar uzatılması öngörülmektedir. Ayrıca 1.000.000 TL'lik yararlanılabilecek maksimum indirim tutarı 2.500.000 TL'ye çıkarılmaktadır.

Bu hüküm, 1 Ocak 2023 tarihinden itibaren elde edilen gelir ve kazançlara uygulanmak üzere yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

E. Çalışanlara, elektrik, doğalgaz ve diğer ısınma giderleri için işverenlerce yapılan yardımlarda gelir vergisi istisnası

Kanun Teklifi'nin geçici 1. maddesinde, işverenler tarafından çalışanlara elektrik, doğalgaz ve diğer ısınma giderlerine karşılık olmak üzere mevcut ücretlerine ilave olarak yapılan aylık 1.000 TL'yi aşmayan ödemeler üzerinden gelir vergisi hesaplanmayacağına ilişkin hüküm yer almaktadır. Ancak bu istisna Kanun Teklifi'nin yasalaşıp Resmî Gazete'de yayımlandığı tarih ile 30 Haziran 2023 tarihi arasında yapılan ödemeler için geçerli olacaktır.

Söz konusu ödemeler Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'na göre prime esas kazançta da dahil edilmeyecektir.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

II. Kurumlar Vergisi Kanunu'nda (KVK) yapılması öngörülen değişiklikler

A. Sermaye azaltımında vergileme

Kanun Teklifi'nin 22. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na aşağıda detayları açıklanan "Sermaye azaltımında vergileme" başlıklı 32/B maddesinin eklenmesi öngörülmektedir.

1. Sermayeye eklenen öz sermaye kalemlerinin 5 yıl geçtikten sonra sermaye azaltımına konu edilmesi

Kurumlar tarafından sermayeye eklenen öz sermaye kalemlerinin, sermayeye eklendiği tarihten itibaren beş tam yıl geçtikten sonra herhangi bir şekilde sermaye azaltımına konu edilmesi durumunda, **nakdi veya aynı sermaye ile sermayeye eklenen diğer unsurların toplam sermayeye oranlanması** suretiyle azaltıma konu edilen tutar içerisindeki sermaye unsurları tespit olunacaktır.

Söz konusu oranın tespitinde,

- Sermayeye ilave dışında başka bir hesaba nakledilmesi, işletmeden çekilmesi veya sermaye hesabından başka hesaplara aktarımı kurumlar vergisine ve kâr dağıtımına veya ana merkeze aktarılan tutara bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak öz sermaye kalemlerinin,
- Sadece kâr dağıtımına veya ana merkeze aktarılan tutara bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak öz sermaye kalemlerinin,
- Başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin,

toplam sermaye içindeki payları dikkate alınacaktır.

2. Beş tam yıllık süre tamamlanmadan sermaye azaltımı yapılması

Kurumların öz sermaye kalemlerini sermayeye ekledikleri tarihten itibaren beş tam yıllık süre tamamlanmadan sermaye azaltımı yapmaları durumunda, azaltımın sırasıyla yukarıdaki (a), (b) ve (c) bentlerinde yer alan sermaye unsurlarından yapıldığı kabul edilecektir.

3. İşletmeden çekilmede öncelik sırası

Sermaye azaltımında, öncelikli olarak sermayeye ilave edilen öz sermaye kalemlerinden, sermayeye eklenme tarihi beş tam yıllık süreyi geçmemiş olanların işletmeden çekildiği kabul edilecektir.

4. Vergileme

Yukarıda, (a) bölümü kapsamında olanlar kurumlar vergisine ve vergi kesintisine, (b) bölümü kapsamında olanlar ise sadece vergi kesintisine tabi tutulacaktır. Kurumlar vergisine ve vergi kesintisine tabi sermaye unsurlarında, kesinti matrahı hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan tutar olup, bu tutar üzerinden KVK'nın 15 ve 30. maddeleri ile GVK'nın 94. maddesi kapsamında kesinti yapılacaktır.

5. Geçmiş yıl zararlarının mahsubu suretiyle sermaye azaltımı

Geçmiş yıl zararlarının mahsubu suretiyle sermaye azaltılması durumunda, bu şekilde azaltıma konu edilen sermaye unsurları yukarıdaki II/A-1, 2 ve 3. bölümlerdeki açıklamalara göre tespit edilecek ancak bu tutarlar üzerinden 4. bölümde belirtilen "vergi kesintisi" yapılmayacaktır.

Bu hükümler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

B. Kur korumalı mevduat kapsamında elde edilen gelirlere uygulanan kurumlar vergisi istisnasının geçerlilik süresi

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesinin ikinci, üçüncü, dördüncü ve beşinci fıkralarına göre mükelleflerin 2022 yılı sonuna kadar yabancı paralarını ve altın hesabı bakiyelerini Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirasına çevirmeleri halinde bu kapsamda açılacak mevduata tahakkuk ettirilecek faiz ve kâr payları ile diğer kazançları kurumlar vergisi istisnası kapsamına alınmıştır.

Teklif'in 23. maddesiyle, Türk lirasına çevrilmesi gereken yabancı paraların ve altın hesabı bakiyelerinin Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirasına çevrilmesi gereken son tarihin 31.12.2023 olarak değiştirilmesi öngörülmektedir.

Ayrıca söz konusu maddenin 4. fıkrasının son cümlesinde yapılan değişiklikle Cumhurbaşkanı'na istisnayı, 31.12.2023 tarihine kadar her geçici vergi veya yıllık hesap dönemleri sonu itibarıyla kurumların bilançolarında yer alan yabancı paralar için ayrı ayrı veya birlikte uygulama konusunda yetki verilmektedir.

Bu düzenlemeler, Kanun'un yayım tarihinde yürürlüğe girecektir.

Kanun Teklifi aynen yasalaşırsa yapılması öngörülen yukarıdaki değişiklikler sonrası Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 14. maddesinin 2 ila 8. fıkraları aşağıdaki şekilde olacaktır: (Değiştirilen bölüm ve ibareler koyu olarak gösterilmiştir.)

“Geçici Madde 14

...

(2) Birinci fıkraya kapsamına girmemekle birlikte, kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını **31.12.2023 tarihine** kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda oluşan kur farkı kazançlarının, geçici vergi dönemi sonu değerlemesiyle Türk lirasına çevildiği tarih arasına isabet eden kısmı ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

(3) Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan altın hesabı ile bu tarihten sonra açılacak işlenmiş ve hurda altın karşılığı altın hesabı bakiyelerini **31.12.2023 tarihine** kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda Türk lirasına çevildiği tarihte oluşan kazançlar ile dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır.

(4) Kurumların 31/3/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını **31.12.2023 tarihine** kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm kuru üzerinden Türk lirasına çevirmeleri ve bu suretle elde edilen Türk lirası varlığı en az üç ay vadeli Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarında değerlendirmeleri durumunda söz konusu hesapların dönem sonu değerlemesinden kaynaklananlar da dâhil olmak üzere vade sonunda elde edilen faiz ve kâr payları ile diğer kazançlar kurumlar vergisinden müstesnadır. **Cumhurbaşkanı bu istisnayı 31.12.2023 tarihine kadar her geçici vergi veya yıllık hesap dönemleri sonu itibarıyla kurumların bilançolarında yer alan yabancı paralar için ayrı ayrı veya birlikte uygulamaya yetkilidir.**

(5) Bu madde kapsamındaki istisnalar **31.12.2023 tarihine** kadar vade sonunda yenilenen hesaplara da uygulanır.

(6) Bu maddede öngörülen süre ve şekilde dönüşüm kuru/fiyatı üzerinden Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevrilen yabancı paralar ile altın hesaplarına ilişkin olarak bu istisnaya sınırlı olmak üzere Kanununun 5 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmü uygulanmaz.

(7) Bu maddenin birinci, ikinci, üçüncü ve dördüncü* fıkralarında yer alan istisna hükümleri, aynı şartlarla geçerli olmak üzere bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin kazançları hakkında da uygulanır.

(8) Türk lirası mevduat veya katılma hesabından vadeden önce çekim yapılması durumunda bu madde kapsamında istisna edilen tutarlar nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler, vergi ziyayı cezası kesilmek suretiyle gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.”

* 26 Mayıs 2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girecektir.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erkan Baykuş

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.