

Sirküler No: 128

İstanbul, 27 Aralık 2021

Konu: 7349 sayılı Kanun'un; ücretlerdeki gelir vergisi istisnası ve diğer bazı kanunlarda değişiklikler içeren düzenlemeleri.

Özet: 25 Aralık 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 7349 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu ve KDV Kanunu'nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalarımız aşağıda dikkatinize sunulmaktadır:

- Hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından (5.004 TL) işçi sosyal güvenlik kurumu primi (700,56 TL) ve işsizlik sigorta primi (50,04 TL) düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (4.253,40 TL) gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir. Söz konusu istisnadan asgari ücretlilerin yanında, asgari ücretin üzerinde ücret alanlar da ücretlerinin asgari ücret kadarlık kısmı için yararlanabileceklerdir.

- Ücret gelirlerinin asgari ücrete kadar olan kısmına damga vergisi istisnası uygulanacaktır. Aşan kısım üzerinden ise %0,759 oranında damga vergisi hesaplanması gerekmektedir.

- Ücretlerdeki gelir vergisi istisnasına ilişkin düzenleme kapsamında asgari ücret üzerinden vergi hesaplanmadığından, bu vergiden mahsup esasına dayanan AGİ uygulaması da işlevsiz hale gelmiş ve 7349 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle bu uygulamayı içeren GVK'nın 32. maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

- Gelir Vergisi Kanunu'ndaki yer alan "Diğer ücret"e ilişkin hükümler yürürlükten kaldırılmak suretiyle bu uygulamaya son verilmiştir. 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerin uygulanacaktır.

Yukarıdaki ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin yeni düzenlemeler, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanacaktır.

- Evlerde kurulan yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik üretim tesislerine ilişkin muafiyet hükmünde yer alan "10 kW'a kadar (10 kW dâhil)" ibaresi "25 kW'a kadar (25 kW dâhil)" şeklinde değiştirilmiştir. Yayımlar tarihinde yürürlüğe girmiştir.

- Millî Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığınca yürütülen savunma sanayii projelerine ilişkin olarak bu kurumlara ilgili projeler kapsamında yapılan teslim ve hizmetler ile bu teslim ve hizmetleri gerçekleştirenlere bu kapsamda yapılacak olan, miktarı ve nitelikleri yukarıda belirtilen kuruluşlarca onaylanan teslim ve hizmetler KDV istisnası kapsamına alınmıştır. Yayımlar tarihinde yürürlüğe girmiştir.

7349 sayılı "Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun", 25 Aralık 2021 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanmıştır.

Söz konusu Kanun'la başta ücret gelirlerinin asgari ücret kadarlık kısmına getirilen gelir vergisi istisnası olmak üzere Gelir Vergisi Kanunu, Damga Vergisi Kanunu ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nda aşağıdaki değişiklik ve düzenlemeler yapılmıştır.

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.

1. Ücretlerde gelir vergisi ve damga vergisi istisnası

a. Gelir vergisi istisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinde gelir vergisinden istisna ücretler sayılmaktadır. 7349 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle söz konusu maddenin birinci fıkrasına 18 numaralı bent eklenmiştir.

Buna göre hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından (5.004 TL) işçi sosyal güvenlik kurumu primi (700,56 TL) ve işsizlik sigorta primi (50,04 TL) düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri (4.253,40 TL) gelir vergisinden istisna olarak değerlendirilecektir. Bu hüküm kapsamında sadece asgari ücretle çalışanlar değil, asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde eden çalışanlar da söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir.

İstisnayı aşan ücret gelirinin vergilendirilmesinde verginin hesaplanacağı gelir dilim tutarları ve oranları, istisna kapsamındaki tutarlar da dikkate alınarak belirlenecektir. Ödenecek vergi tutarı, bu suretle bulunan vergi tutarının içinde istisna tutara isabet eden kısım düşülmek suretiyle hesaplanır. Ayrıca istisna nedeniyle alınmayacak olan vergi ilgili ayda aylık asgari ücret üzerinden hesaplanması gereken vergiyi aşamayacaktır. Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanacaktır.

b. Damga vergisi istisnası

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" başlıklı bölümünün (34) numaralı fıkrasında ise Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesinde belirtilen ücretlere ilişkin kâğıtların damga vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme bulunmaktadır.

7349 sayılı Kanun'un 4 maddesiyle (34) numaralı fıkraya yeni bir parantez içi hüküm eklenmiştir. Buna göre yukarıda "Gelir vergisi istisnası" bölümünde açıklanan ücretlere ilişkin istisna uygulamasında, aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için damga vergisi istisnası da uygulanacaktır. Bir başka deyişle, ücret gelirlerinin asgari ücrete kadar olan kısmına damga vergisi istisnası uygulanacak, aşan kısım üzerinden ise %0,759 oranında damga vergisi hesaplanacaktır.

c. Asgari geçim indirimi uygulamasına son verilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi uyarınca asgari geçim indirimi (AGİ); ücretin elde edildiği takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarının;

- Mükellefin kendisi için %50'si,
- Çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u,
- Çocukların her biri için ayrı ayrı olmak üzere;
 - İlk iki çocuk için %7,5,
 - Üçüncü çocuk için %10,
 - Diğer çocuklar için %5'idir.

Asgari geçim indirimi, yukarıdaki şekilde hesaplanan tutar ile %15 oranının çarpılmasıyla bulunan tutarın, ücret üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi esasına dayanmaktadır.

7349 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemeleri için geçerli olmak üzere asgari ücret tutarı kadar olan ücretler gelir vergisinden istisna edilmiştir. Bu düzenleme kapsamında asgari ücret üzerinden vergi hesaplanmadığından, bu vergiden mahsup esasına dayanan AGİ uygulaması da işlevsiz hale gelmiş ve 7349 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle bu uygulamayı içeren GVK'nın 32. maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

Yukarıdaki gelir ve damga vergisine ilişkin istisna hükümleri ile AGİ uygulamasının kaldırılmasına ilişkin düzenleme 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Örnek:

Aşağıda genel bilgi vermek amacıyla, Ocak 2022'den itibaren aylık brüt ücreti 10.000 TL olan bir çalışandan 2022 yılının ilk 4 ayında yapılacak kesintiler ve alınacak net ücretlere ilişkin örnek tabloya yer verilmiştir. (Brüt asgari ücret 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 5.004 TL olarak belirlenmiştir.)

	Ücretler ve Kesintiler	Ocak	Şubat	Mart	Nisan
A	Brüt Ücret	10.000,00	10.000,00	10.000,00	10.000,00
B	SGK Primi İşçi Payı (Ax%14)	1.400,00	1.400,00	1.400,00	1.400,00
C	İşsizlik Sigortası Primi İşçi Payı (Ax%1)	100,00	100,00	100,00	100,00
D	Gelir Vergisi Matrahı (A-B-C)	8.500,00	8.500,00	8.500,00	8.500,00
	Kümülatif GV Matrahı	8.500,00	17.000,00	25.500,00	34.000,00
E	Hesaplanan Gelir Vergisi (2022 GV Tarifesi)	1.275,00	1.275,00	1.275,00	1.375,00
F	İstisnaya İsalet Eden Gelir Vergisi (-) (5.004-700,56-50,04)x%15	638,01	638,01	638,01	638,01
G	Kesilecek Gelir Vergisi (E-F)	636,99	636,99	636,99	736,99
H	Hesaplanan Damga Vergisi (Ax%0,759)	75,90	75,90	75,90	75,90
İ	İstisnaya İsalet Eden Damga Vergisi (-) (5.004x%0,759)	37,98	37,98	37,98	37,98
J	Kesilecek Damga Vergisi (H-İ)	37,92	37,92	37,92	37,92
K	Kesintiler Toplamı (B+C+G+J)	2.174,91	2.174,91	2.174,91	2.274,91
	Net Ücret	7.825,09	7.825,09	7.825,09	7.725,09

Bu istisna uygulamasına ilişkin bazı tereddütlü hususlar bulunmaktadır. Bu hususların Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanacak bir Tebliğ ile netleştirilmesi beklenmektedir.

2. “Diğer ücret” uygulamasına son verilmesi

Gelir Vergisi Kanunu’nun 64. maddesi uyarınca; kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabının yanında çalışanlar, özel hizmetlerde çalışan şoförler, özel inşaatlarda çalıştırılan işçiler ile gayrimenkul sermaye iradı sahibinin yanında çalışanların ücretleri “diğer ücret” olarak adlandırılıyordu ve safi ücretleri asgari ücretin %25’i olarak kabul ediliyordu.

Diğer ücretler için yıllık beyanname verilmiyor, bu gelirlerin vergisi hizmetin ifa edildiği takvim yılının ikinci ayında tarh edilip yıllık verginin yarısı 2. ayda, diğer yarısı 8. ayda ödeniyordu.

7349 sayılı Kanun’un 3. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu’ndaki bu uygulamaya ilişkin hükümler yürürlükten kaldırılmak suretiyle bu uygulamaya son verilmiştir. Bu hükümler, 1 Ocak 2022 tarihinden itibaren yapılan ücret ödemelerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

3. Evlerde kurulan yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik üretim tesislerine ilişkin muafiyet

7103 sayılı Kanun'la (Mük. RG: 27.03.2018) Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergiden muaf esnaf" başlıklı 9. maddesinin 1. fıkrasına bir 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 satış belgelendirilmektedir.

7349 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle yukarıdaki hükümde yer alan "10 kW'a kadar (10 kW dâhil)" ibaresi "25 kW'a kadar (25 kW dâhil)" şeklinde değiştirilmiştir. Bu hüküm yayım tarihinde (25 Aralık 2021) yürürlüğe girmiştir.

4. Savunma sanayii projelerine ilişkin KDV istisnası

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun 13. maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde ulusal güvenlik harcama ve yatırımlarında uygulanan KDV istisnasına ilişkin hüküm yer almaktadır.

7349 sayılı Kanun'un 5. maddesiyle, Millî Savunma Bakanlığı veya Savunma Sanayii Başkanlığınca yürütülen savunma sanayii projelerine ilişkin olarak bu kurumlara ilgili projeler kapsamında yapılan teslim ve hizmetler ile bu teslim ve hizmetleri gerçekleştirenlere bu kapsamda yapılacak olan, miktarı ve nitelikleri yukarıda sayılan kuruluşlarca onaylanan teslim ve hizmetler KDV istisnası kapsamına alınmıştır.

Bu hüküm, Kanun'un yayım tarihinde (25 Aralık 2021) yürürlüğe girmiştir.

7349 sayılı Kanun sirkülerimiz ekinde dikkatinize sunulmaktadır.

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.