

Bülten Tarihi: 09.11.2022

Bülten No: 2022/5

Konu: 7420 sayılı Torba Kanun'un Vergi Kanunlarında Yaptığı Düzenlemeler

09.11.2022 tarihli ve 32008 sayılı Resmî Gazete'de 7420 sayılı "Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" yayımlanmış olup bültenimizde söz konusu Kanun hükümleri ile vergi kanunlarında yer alan hükümlerdeki ilavelere ve değişikliklere yer verilecektir.

1. Lisanssız Yenilenebilir Enerji Kaynaklarına Dayalı Elektrik Enerjisi Üretiminde Kurulu Güç Sınırı 25 Kw'den 50 Kw'ye Artırılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun ("GVK") vergiden muaf esnaflığı düzenleyen 9'uncu maddesinin 9'uncu fıkrasında yapılan değişiklik ile 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 **50 kW'a kadar (50 kW dâhil)** olan (Kat maliklerince ana gayrimenkulün ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulan dâhil) yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanların gelir vergisinden muaf tutulmasına imkan verilmiştir.

Söz konusu değişiklik **09.11.2022** tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

2. İş Yerinde Çalışan Hizmet Erbabına Yapılan Yemek Desteğinde Nakit Ödeme İmkânı Getirilmiştir.

GVK'nın ücretlerde istisnaları düzenleyen 23'üncü maddesinin birinci fıkrasının (8) numaralı bendinin parantez içi hükmünde yapılan düzenlemeyle iş yerinde veya müştemilatında yemek verilmeyen durumlarda yemek desteğinin yemek verme hizmetini sağlayan kuruluşlara verilmesi şartı kaldırılarak, çalışılan günlere ait bir günlük yemek bedelinin 51 Türk lirasını (2022 yılı için) aşmayan kısmı gelir vergisi istisnası kapsamına alınmıştır.

Ödemenin bu tutarı aşması halinde aşan kısım ile bu amaçla sağlanan diğer menfaatler ise ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

Söz konusu değişiklik **01.12.2022** tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Öte yandan, Sosyal Sigorta İşlemleri Yönetmeliğinin 97/7'nci fıkrasına göre sigortalılara yemek parası adı altında yapılan ödemelerin, iş yerinde veya müştemilatında işveren tarafından yemek verilmemesi şartıyla, fiilen çalışılan gün sayısı dikkate alınarak günlük asgari ücretin %6'sının, yemek verilecek gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak miktarı prime esas kazançların hesaplanmasında dikkate alınmamaktadır. Asgari ücretin günlük



215,60 TL olduğu dikkate alındığında, yemek ödemesinin $(215,60 \times 0,06 =)$ 12,94 TL'yi aşması halinde aşan kısmın prime esas kazançta dahil edilmesi ve kesintiye tabi tutulması gerekmektedir.

Ancak, Plan Bütçe Komisyonu toplantılarında prim kesintisi yapılmayacak tutarın vergi istisnasına paralel olarak günlük 51 TL'ye çıkarılacağı belirtilmiş olup kısa süre içerisinde bu yönde bir düzenleme yapılması beklenmektedir.

3. Yurt Dışında Yapılan İnşaat, Onarım, Montaj İşleri ile Teknik Hizmetlerde Çalışan Hizmet Erbabına Ücret İstisnası Getirilmiştir.

Torba Kanun'un 2'nci maddesiyle, GVK'nın 23'üncü maddesinin birinci fıkrasına (19) numaralı bent eklenmiş olup 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 vergisi istisnası kapsamında alınmıştır.

Söz konusu hüküm **01.12.2022** tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

4. Bireysel Katılım Yatırımcısına (Melek Yatırımcı) Tanınan Vergi İndiriminin Süresi 31.12.2027 Tarihine Kadar Uzatılmış, İndirim Tutarı 2.500.000,00 TL Olarak Güncellenmiştir.

GVK'nın geçici 82'nci maddesinde hüküm altına alınan bireysel katılım yatırımcısına beyanname üzerinden vergi indirimi imkânı tanıyan yasal düzenlemenin süresi 31.12.2027 tarihine kadar uzatılmış, yıllık indirim tutarı ise 2.500.000,00 TL'ye yükselmiştir.

Söz konusu değişiklik **01.01.2023** tarihinden itibaren elde edilen gelir veya kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Ayrıca hatırlanmalıdır ki, ilgili yıl kazancından indirilemeyen tutar, izleyen yıllarda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmaktadır.

5. Şirketlerde Sermaye Azaltımında Vergileme, Kurumlar Vergisi Kanunu'na Eklenen Madde ile Netleştirilmiş ve Yasal Hüviyete Kavuşmuştur.

Bilindiği üzere işletmeden çekilen öz kaynak unsurlarının diğer bir ifadeyle sermaye azaltımının vergilemesinin nasıl yapılacağı konusunda yasal bir düzenleme bulunmamaktaydı. Sermaye azaltımında vergileme konusu mükellefler tarafından talep edilen özetgeler doğrultusunda ve idarenin bu taleplere verdiği görüşleri çerçevesinde şekillenmekteydi.



Bu kapsamda, idarenin vermiş olduğu özetleriyle oluşturduğu içtihadında sermaye azaltımında vergilemede¹;

“İlk olarak, işletmeden çekilmesi halinde kurumlar vergisine ve kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların (pasif kalemlere ait enflasyon fark hesapları, yeniden değerlendirme değer artış fonu, iştirakler yeniden değerlendirme değer artış fonu, maliyet artış fonu vb.)

Sonra, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların (geçmiş yıl karları, olağanüstü yedekler, aktifte 5 yıllık süreyi doldurmuş gayrimenkul satış kazancı ile diğer istisna kazançlardan kaynaklanan fonların vb.)

Son olarak ise azaltılan sermaye tutarı bunların toplam tutarından fazla ise fazlalığın işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin, işletmeden çekildiği”, kabul edilmekteydi.

Kanun’un 22’nci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’na (KVK) “sermaye azaltımında vergileme” başlıklı 32/B maddesi eklenmiştir.

Söz konusu kanun teklifine ait madde gerekçesinde, “yapılan düzenleme ile sermayesi, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı veya nakdi sermayenin dışında farklı unsurları da barındıran şirketlerin sermayelerini azaltmaları durumunda, sermayenin hangi unsurunun ne kadar tutarda azalacağı ve azaltıma konu edilen bu unsurlar üzerinden nasıl vergileme yapılacağı hususunun netleştirilmesi amaçlanmaktadır.” ifadesi yer almaktadır.

Buna göre, madde metni aşağıdaki gibidir.

“Sermaye azaltımında vergileme

MADDE 32/B- (1) 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 olunur. Söz konusu oranın tespitinde;

a) 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,

b) Sadece kâr dağıtımına veya ana merkeze aktarılan tutara bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak öz sermaye kalemlerinin,

¹ TÜRMOB, 2019/2. Dönem Yeminli Mali Müşavirlik Sınavı, Gelir Üzerinden Alınan Vergileri Oturumu, Cevaplar.



c) Başka bir hesaba nakledilmesi veya işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdî sermayenin toplam sermaye içindeki payları dikkate alınır.

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

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

(4) Bu maddenin birinci, ikinci ve üçüncü fıkraları kapsamında sermaye azaltımı suretiyle tespit olunan sermaye unsurlarından; birinci fıkranın (a) bendi kapsamında olanlar kurumlar vergisine ve vergi kesintisine, (b) bendi kapsamında olanlar sadece vergi kesintisine tabi tutulur. Kurumlar vergisine ve vergi kesintisine tabi sermaye unsurlarında, kesinti matrahı hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan tutar olup, bu tutar üzerinden Kanunun 15 inci ve 30 uncu maddeleri ile 193 sayılı Kanunun 94 üncü maddesi hükmü kapsamında kesinti yapılır.

(5) Geçmiş yıl zararlarının mahsubu suretiyle sermaye azaltılması durumunda, bu şekilde azaltıma konu edilen sermaye unsurları birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerine göre tespit edilir ancak bu tutarlar üzerinden dördüncü fıkra kapsamında vergi kesintisi yapılmaz.

(6) Hazine ve Maliye Bakanlığı bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir.”

Sermaye azaltımında yeni vergileme durumunu özetleyecek olursak;

Birinci fıkra ve fıkranın müteakip bentlerine göre, sermayeye eklenen öz sermaye unsurlarının sermayeye eklendiği tarihten itibaren 5 yıl geçtikten sonra herhangi bir şekilde sermaye azaltımına gidilmesi halinde nakdî veya aynı sermaye ile sermayeye eklenen diğer unsurların oranlama yöntemiyle azaltılan sermaye içerisindeki tutarı belirlenerek vergilendirme yapılacaktır.

İkinci fıkraya göre, beş yıldan önce sermaye azaltımı yapılması halinde idarenin önceki görüşlerinde olduğu gibi azaltılan sermayenin öncelikle kurumlar vergisi ve kar dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi olacak hesaplardan, sonra sadece kar dağıtımına bağlı kesintiye tabi tutulacak hesaplardan ve en son olarak ise vergiye tabi olmayacak nakdi veya aynı sermayeden oluştuğu kabul görerek vergilendirme yapılacaktır.

Üçüncü fıkraya göre, yapılan sermaye azaltımında sermayeye eklenen kaynakların bazılarının beş yıllık süreyi aşması bazılarının ise aşmaması durumunda ise söz konusu kaynaklardan öncelikli olarak sermayeye ilave edilme tarihi beş yılı geçmemiş olanların çekildiği kabul edilecek ve buna göre vergilendirme yapılacaktır.



Dördüncü fıkrada, kurumlar vergisine ve vergi kesintisine tabi sermaye unsurlarında kesinti matrahının hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan tutar olduğu belirtilmiştir.

Beşinci fıkra göre, geçmiş yıl zararlarının mahsubu suretiyle sermaye azaltılması durumunda, azaltıma konu edilen sermaye unsurları birinci, ikinci ve üçüncü fıkra hükümlerine göre tespit edilecek ancak bu tutarlar üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Altıncı fıkrada, Hazine ve Maliye Bakanlığının bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili kılındığı belirtilmiştir. Dolayısıyla, yakın bir zamanda Hazine ve Maliye Bakanlığının bir Tebliğ düzenlemesiyle sermaye azaltımında vergileme konusundaki yasal düzenlemeyi açıklaması beklenmektedir.

Söz konusu hüküm Kanun'un yayımı tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

6. Kur Korumalı Mevduata Dönüşüm Uygulamasındaki İstisnanın Uygulama Tarihi 31.12.2023'e Kadar Uzatılmaktadır.

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

Yapılan düzenleme ile TL'ye çevrilmesi gereken yabancı paraların ve altın hesabı bakiyelerinin TL mevduat ve katılma hesaplarına dönüşümün desteklenmesi kapsamında dönüşüm fiyatı üzerinden Türk lirasına çevrilmesi gereken tarih 31.12.2023 olarak yeniden belirlenmektedir.

Ayrıca söz konusu maddenin dördüncü fıkrasının son cümlesinde yapılan değişiklik ile Cumhurbaşkanına istisnayı, 31.12.2023 tarihine kadar her bir geçici vergi veya yıllık hesap dönemleri sonu itibarıyla kurumların bilançolarında yer alan yabancı paralar için ayrı ayrı veya birlikte uygulatma konusunda yetki verilmektedir.

Yine maddenin 7'nci fıkrasında yapılan değişiklikte birlikte, 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 uygulanacaktır.

Bu düzenlemenin yedinci fıkrasında değişiklik yapan hüküm 26.05.2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 09.11.2022 tarihinde, diğer hükümleri ise 09.11.2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.



7. İşverenlerce Hizmet Erbabına Aylık 1.000,00 TL'yi Aşmayan Tutarda Yapılacak Elektrik, Doğalgaz ve Diğer Isınma Giderlerine Karşılık Ödemeler Gelir Vergisi ve SGK Primi İstisnası Kapsamına Alınmıştır.

Buna göre Kanun'un geçici 1'inci maddesiyle, 09.11.2022 tarihinden itibaren işverenler tarafından çalışanlara elektrik, doğalgaz ve diğer ısınma giderlerine karşılık olmak üzere 30.06.2023 tarihine kadar (bu tarih dâhil) mevcut ücretlerine/prime esas kazançlarına ilave olarak yapılan aylık 1.000 Türk lirasını aşmayan ödemeler, 5510 sayılı Kanuna göre prime esas kazançta dâhil edilmeyecek, ayrıca söz konusu tutar üzerinden GVK uyarınca gelir vergisi hesaplanmayacaktır.

Söz konusu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ilgisine göre Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı yetkili kılınmış olup bu konuda yapılan çalışmaların yakın bir zamanda kamuoyu ile paylaşılması beklenmektedir.

Saygılarımızla.

7420 sayılı Torba Kanun hükümlerine aşağıdaki bağlantıdan erişilebilir:

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/11/20221109-10.htm>

