

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Eylül / September 2022

## **Enflasyon ve durgunluğa karşı vergi önlemleri**

Abdulkadir Kahraman

## **Yeni asgari ücretin etkileri**

M. Fatih Köprü

## **English Translation**

## **Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır

## **Seçilmiş Yargı Kararları ve Muktezalar**

## **Sirküler İndeks**

## **Vergi Takvimi**

## **Pratik Bilgiler**

## **Practical Information**



Building a better  
working world

## Enflasyon ve durgunluğa karşı vergi önlemleri

Türk Dil Kurumu enflasyonu, “para şişkinliği”, “gereğinden fazla artış, şişkinlik” ve “pahalılık” olarak açıklıyor. Ekonomi literatüründe ise enflasyon, “fiyatlar genel düzeyindeki sürekli artış, paranın satın alma gücünün” azalmasıdır. Diğer bir deyişle enflasyon, bir sepetteki mal ve hizmetlerin miktarı sabitken, bedelinin sürekli yükselmesidir. Günümüzde Covid19, jeopolitik gelişmeler (Rusya-Ukrayna savaşı gibi) nedeniyle tedarik zincirinde yaşanan problemler küresel çapta enflasyon dalgası yarattı. Türkiye’de ise ekonomimizdeki yapısal sorunlar küresel enflasyon dalgası ile daha da artıyor. Ekonomilerdeki diğer tehlike ise durgunluk ve bu dönemde yüksek maliyetle alınan emtia kaynaklı realize olmayan kazançların vergilendirilmesinin mükellefleri zorlamasıdır.

Enflasyon veya durgunluk vergi mükelleflerinin özellikle ödeme gücünü zayıflatıyor. Neden mi? Çünkü enflasyon aslında “gizli vergi” ve realize olmamış (fiktif) kazancın vergilenmesiyle sonuçlanıyor. İşletme sermayelerini eritiyor. Bu etkiyi en bariz şekilde 26.6.2022 tarihli “Çalışanlara Enflasyon İyileştirmesine Vergi Kısıyacı” adlı makalemde değindiğim “tarife kaymasında” görüyoruz.

Mükellefler tamamen korumasız mı? Hayır. Örneğin gelir vergisindeki “enflasyon indirimi” bir koruma önlemi. Nedir enflasyon indirimi? Enflasyon indirimi, para ve sermaye piyasalarından elde edilen bazı menkul sermaye iratlarına uygulanıyor, elde edilen gelirdeki enflasyona isabet eden kısmın ayrıştırılarak, gerçek gelirin vergilendirilmesini sağlıyor ve bu oran %100’den fazla olduğunda beyan edilecek menkul sermaye iradı söz konusu olmuyor.

Ancak bu hükümlerin güncellemelerindeki (tarife kaymasındaki gibi) gecikme sonucu koruma gerçekleşmiyor. Daha sık güncelleme şart.

### İşletmeleri koruyan kalkanlar var mı?

Ticari kazançlarda “vergide enflasyon düzeltmesi”, Vergi Usul Kanunu’na (“VUK”), TBMM’de 17.12.2003’te kabul edilen 5024 sayılı Kanun ile 1.1.2004 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmek üzere kabul edildi. Aynı düzenlemeyle mevzuattaki “enflasyonist” hükümler “enflasyon düzeltmesine” indirgenerek VUK’un aşağıdaki hükümleri yürürlükten kaldırıldı:

Kaldırılan Madde	Düzenleme
VUK madde 274	“Stok değerlendirme” yöntemi, “son giren ilk çıkar” yöntemi (“LİFO”)
VUK mükerrer madde 298/B	Amortismanla tâbi iktisadî kıymetlerde “yeniden değerlendirme”
GVK madde 38/4	Maliyet artış fonu (“MAF”)

Hatırlanacağı üzere, enflasyon düzeltmesi 2004’te bir defa uygulanmış, şartlar (ÜFE artışını son üç yılda %100’ü ve son on iki ayda da %10’u aşması) gerçekleşmediğinden sonraki yıllarda uygulanmamıştı. 31.12.2021 tarihi itibarıyla enflasyon düzeltmesi şartları tekrar oluşmuş, ancak 7352 sayılı Kanun ile VUK’a eklenen geçici 33’üncü maddeyle “enflasyon düzeltmesi, “geçici vergi dönemleri dahil 2021 ve 2022” yılları ile 2023’te geçici vergi dönemlerinde enflasyon düzeltmesi şartları oluşsun veya oluşmasın vergilemede mali tablolar enflasyon düzeltmesi kapsamından çıkarıldı.

Diğer taraftan, 31.12.2023 tarihli mali tablolar enflasyon düzeltmesi şartları oluşsun veya oluşmasın enflasyon düzeltmesine tabi tutulacak, fakat bu düzeltmeden

kaynaklanan "kâr/zarar farkı geçmiş yıllar kâr/zararı" hesabında gösterilecek olup; hesaplanan "geçmiş yıl kârı" vergilenmeyecek, "geçmiş yıl zararı" mali zarar olarak kabul edilmeyecek; düzeltme bir bilanço makyajlaması olarak kalıp, belki de şirketleri "borca batık hale" getirecek.

Enflasyon düzeltilmesi ertelenirken, mükelleflerin bilançolarına kayıtlı taşınmazlar ile amortismanına tabi diğer iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutmalarına imkan verildi.

## LİFO neden geri gelmeli?

Yukarıda açıklandığı üzere 2004 yılında enflasyon düzeltilmesi hükümleri öncesinde vergi mevzuatında olan düzenlemelerden "yeniden değerlendirme" (vergi ödeyerek bile olsa) geri gelirken, "LİFO" ve "MAF" uygulamasına geçilmemesi mükelleflerin "reel olmayan kazançlar" üzerinden vergi (enflasyonun vergisi) ödemesi ile sonuçlanıyor. Dolayısıyla en azından enflasyon düzeltilmesinin ertelendiği süre zarfında, 2004 yılında yürürlükten kaldırılan "LİFO" ve "MAF" düzenlemesi yürürlüğe konulmalı. Çünkü LİFO ile satılan mal maliyetinde en son giren maliyet dikkate alınacağından işletmelerin fiktif kazançlarının vergilemesinin önüne geçilecek.

## Enflasyon ve durgunlukta vergileme zorlukları

Küresel enflasyon dalgası yanında 2022 yılının ikinci yarısında ortaya çıkan bir başka sorun, durgunluk endişelerine bağlı emtia piyasalarındaki dalgalanma. Ülkelerin enflasyonla mücadelesi (faiz artışları) ile jeopolitik gelişmelerin ekonomileri durgunluğa sürüklenme riski artıyor. AA'nın 18.7.2022'deki haberine göre, (<https://www.aa.com.tr/en/economy/recession-concerns-dollar-demand-clamp-down-on-commodity-market/2639396>) "durgunluk endişeleri, dolar talebi emtia piyasasında baskı yapıyor."

Durgunluk beklentisi, fiyat dalgalanmaları ve/veya genel ekonomik koşullar emtia fiyatlarında büyük değer düşüklükleri yaratıyor. 2022'nin üçüncü çeyreği ile bazı emtia fiyatlarında bu gözlemleniyor. Bu nedenle bazı emtia fiyatlarında ciddi düşüşler (%10 ve üzeri) ortaya çıkıyor. Dolayısıyla, işletmelerin stoklarındaki "değer düşüklüğü" vergilemede sorunlara neden oluyor.

VUK'un 274'üncü maddesi, ekonomik durgunluğun olumsuz etkilerini ortadan kaldırmak amacıyla "emtia değerindeki düşüşlerin" vergilemede dikkate alınmasına imkan veriyor. Maddeye göre, "emtia maliyet bedeli" ile değerlendirilir. Aynı esas "mamuller" (imal edilen tam ve yarı mamul mallar dahil) için de geçerlidir. Düzenlemeye göre, emtianın maliyet bedeline göre değerlendirme günündeki satış bedelinin %10 ve daha fazla bir oranda düşüklük göstermesi durumunda, mükellefler "maliyet bedeli esas" yöntemi dışındaki "emsal bedeli belirleme yöntemlerini" kullanılabilecekler.

Madde uygulamasında ilk önce VUK'un 267'nci maddesinin 1'inci sırasındaki "ortalama fiyat esas" ile değer belirlenmeli ve yöntemin uygulamasında "aynı cins ve nevideki mallarda" sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa emsal bedel, bu satışların miktar ve tutarına göre mükellefçe çıkarılacak olan "ortalama satış fiyatı" ile tespit edilmelidir. Ortalama fiyatın uygulanması için de aylık satış miktarının, emsal bedeli belirlenecek her bir emtia miktarına göre %25'ten az olmaması gerekiyor. Bu şart

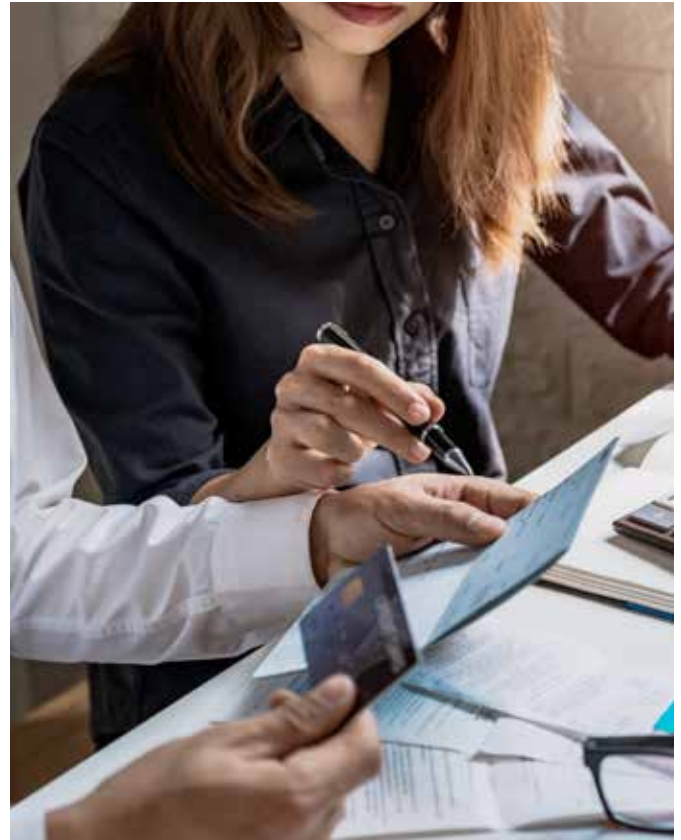
sağlanmadığında VUK'un 267'nci maddesinin 3'üncü sırasındaki "takdir esas" yöntemine geçiliyor. Uygulama mükelleflerin ihtiyarına (seçimlik hak) bırakılmış, bir zorunluluk yok.

Uygulanacak yöntem ne olursa olsun, VUK'un "değerleme günü" başlıklı 259'uncu ve "bilanço günü" başlıklı 185'inci maddeleri gereği bu işlemin "bilanço günü" yapılması gerekiyor. Dolayısıyla, VUK'un 274'üncü maddesindeki satış bedellerinin %10 ve daha fazla bir düşüklük gösterdiği tarih "değerleme günü" (geçici vergi ve yılsonu) olmalı, diğer bir deyişle değer düşüklüğü "bilanço günü" itibarıyla gerçekleşmişse uygulanmalıdır.

Dolayısıyla, VUK'un 267'nci maddesindeki esaslara göre mükellefler, önce emtia stoklarındaki (yarı mamuller dahil) %10 ve üzeri üzerinde değer kaybı olanları tespit etmeli, "değer kaybı gerçekleşen emtia stoklarının kayıtlı değerleri", değer düşüklüğüne göre belirlenip vergiye tabi kazançta (matrah) ulaşılmalıdır.

Kanun'da yer alan düzenlemeye rağmen, Hazine ve Maliye Bakanlığının bu konuda uygulamaya yön verecek ikincil düzenlemeler yapılmamıştır. 2022'nin üçüncü çeyreğindeki fiyat dalgalanmaları ve olası durgunluk senaryolarında ikincil düzenlemenin hızlıca yapılması "belirlilik" ilkesinin bir gereğidir. Aksi takdirde ödeme gücü ilkesine aykırı olarak fiktif kazançların vergilendirilmesi kaçınılmaz olacak, işletmeler işgücü ve işletme sermayesi kaybı ile karşı karşıya kalabilecektir.

***Bu yazı Ekonomist dergisinin 21 Ağustos 2022 tarihli 2022/17. sayısında yayınlanmıştır.***



*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değişirilmesi ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*

## Yeni asgari ücretin etkileri

Son dönemde ücretlerin vergilendirilmesinde önemli değişiklikler yapıldı. Örneğin tek işverenden elde edilen ve vergisi işveren tarafından kesilen ücretler için tutar ne olursa olsun uzun yıllardır beyanname verilmiyordu. Artık tek işverenden alınan ve kaynakta vergisi kesilmiş olan ücretler de belli bir tutarı (2022 yılı için 880 bin lira) aştığı takdirde takip eden yıl Mart ayında beyanname verilmesi gerekiyor.

Son günlerde yine ücretlere uygulanan bazı istisna tutarların artırıldığını da görüyoruz. İşverence işyerinde yemek verilmediği durumda personele gelir vergisinden istisna olarak verilebilen günlük yemek kartı bedelleri artırıldı. Yine aynı şekilde personelin işyerine gidip gelmesi için servis olmadığı durumda verilen günlük ulaşım bedelinde de (toplu taşıma kartı, bileti şeklinde verilenler) artış yapıldı. Günlük yemek bedeli 1 Temmuz'dan itibaren 34 liradan 51 liraya, günlük yol bedeli ise yine aynı tarihten geçerli olmak üzere 17 liradan 25 lira 50 kuruşa çıkarıldı.

Bir diğer düzenleme de asgari ücretin gelir ve damga vergisi kapsamı dışına çıkarılması oldu. Aslında bu düzenleme 6 aydır uygulanıyordu. Yani yeni bir şey değil. Ancak enflasyondaki artış nedeniyle alım gücünde yaşanan erimenin önüne geçmek amacıyla, en son 2015 yılında uygulanmış olan asgari ücretin yılda iki kez belirlenmesi uygulamasına geri dönmüş olması bu konuyu da tekrar gündemimize getirmiş oldu.

Toplanan asgari ücret tespit komisyonu brüt asgari ücreti 1 Temmuz'dan itibaren geçerli olmak üzere 5 bin 4 liradan, 6 bin 471 liraya çıkardı. Bu artış sadece asgari ücretliyi değil daha yüksek ücret alan diğer ücretlileri de etkiledi.

### Asgari ücrete gelir vergisi istisnası

Geçtiğimiz yıl sonunda yapılan bir yasal düzenleme ile hizmet erbabının, ödemenin yapıldığı ayda geçerli olan asgari ücretin aylık brüt tutarından; işçi sosyal güvenlik primi ve işsizlik sigorta primi düşüldükten sonra kalan tutarına isabet eden ücretleri gelir vergisinden istisna hale getirildi. Sadece asgari ücretle çalışanlar değil, asgari ücretin üzerinde ücret geliri elde eden çalışanlar da ücretlerinin asgari ücret kadarlık kısmı için bu istisnadan yararlanabiliyorlar.

Birden fazla işverenden ücret alanlarda bu istisna sadece en yüksek olan ücrete uygulanıyor. Bu yeni uygulamama ile birlikte asgari geçim indirimini de (AGİ) son bulmuş oldu.

### Damga vergisi de yok

Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda damga vergisinden istisna edilen kâğıt ve işlemler sayılıyor. Bu tabloya yukarıda belirtilen ücretlere ilişkin kâğıtların damga vergisinden istisna olduğuna dair düzenleme eklendi.

Buna göre aylık brüt asgari ücrete isabet eden kısım için damga vergisi istisnası da uygulanıyor. Bir başka deyişle, ücret gelirlerinin asgari ücrete kadar olan kısmına damga vergisi istisnası uygulanıyor aşan kısım üzerinden ise binde 7,59 oranında damga vergisi hesaplanmaya devam ediliyor.

## Temmuz asgari ücret artışı

Temmuz başından itibaren geçerli olmak üzere yapılan asgari ücret artışı sadece asgari ücretlilerin ücret hesaplamaları ve net ücretlerini değiştirmedir. Diğer çalışanların ücret hesaplamaları da değişti ve net ücretlerinde çok az da olsa bir artış sonucunu doğurdu.

Aşağıda, ayda brüt 10 bin lira ücret alan bir çalışanın asgari ücret istisnası nedeniyle yararlanacağı gelir ve damga vergisi avantajları ile net ücretlerini gösteren tablo yer alıyor:

Aylar	Brüt Ücret	Sigorta ve İşsizlik Primi	Gelir Vergisi Matrahı	Hes. Gelir Vergisi*	İstisna Matrah	İstisna Matrahın Vergisi*	Kesilen Gelir Vergisi	Hes. Damga Vergisi	İstisna Damga Vergisi	Kesilen Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ücret
Ocak	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.275,00	4.253,40	638,01	636,99	75,90	37,98	37,92	2.174,91	7.825,09
Şubat	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.275,00	4.253,40	638,01	636,99	75,90	37,98	37,92	2.174,91	7.825,09
Mart	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.275,00	4.253,40	638,01	636,99	75,90	37,98	37,92	2.174,91	7.825,09
Nisan	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.375,00	4.253,40	638,01	736,99	75,90	37,98	37,92	2.274,91	7.725,09
Mayıs	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.700,00	4.253,40	638,01	1.061,99	75,90	37,98	37,92	2.599,91	7.400,09
Haziran	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.700,00	4.253,40	638,01	1.061,99	75,90	37,98	37,92	2.599,91	7.400,09
Temmuz	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.700,00	5.500,35	825,05	874,95	75,90	49,11	26,79	2.401,73	7.598,27
Ağustos	10.000,00	1.500,00	8.500,00	1.700,00	5.500,35	1.051,11	648,89	75,90	49,11	26,79	2.175,68	7.824,32
Eylül	10.000,00	1.500,00	8.500,00	2.155,00	5.500,35	1.100,07	1.054,93	75,90	49,11	26,79	2.581,72	7.418,28
Ekim	10.000,00	1.500,00	8.500,00	2.295,00	5.500,35	1.100,07	1.194,93	75,90	49,11	26,79	2.721,72	7.278,28
Kasım	10.000,00	1.500,00	8.500,00	2.295,00	5.500,35	1.100,07	1.194,93	75,90	49,11	26,79	2.721,72	7.278,28
Aralık	10.000,00	1.500,00	8.500,00	2.295,00	5.500,35	1.100,07	1.194,93	75,90	49,11	26,79	2.721,72	7.278,28
<b>Toplam</b>	<b>120.000,00</b>	<b>18.000,00</b>	<b>102.000,00</b>	<b>21.040,00</b>	<b>58.522,50</b>	<b>10.104,50</b>	<b>10.935,50</b>	<b>910,80</b>	<b>522,57</b>	<b>388,23</b>	<b>29.323,73</b>	<b>90.676,27</b>

Brüt ücreti 20 bin lira olan bir çalışanın asgari ücret istisnası nedeniyle yararlanacağı gelir ve damga vergisi avantajları ile net ücretlerini gösteren tablo ise aşağıdaki gibi olacaktır:

Aylar	Brüt Ücret	Sigorta ve İşsizlik Primi	Gelir Vergisi Matrahı	Hes. Gelir Vergisi*	İstisna Matrah	İstisna Matrahın Vergisi*	Kesilen Gelir Vergisi	Hes. Damga Vergisi	İstisna Damga Vergisi	Kesilen Damga Vergisi	Kesinti Toplamı	Net Ücret
Ocak	20.000,00	3.000,00	17.000,00	2.550,00	4.253,40	638,01	1.911,99	151,80	37,98	113,82	5.025,81	14.974,19
Şubat	20.000,00	3.000,00	17.000,00	2.650,00	4.253,40	638,01	2.011,99	151,80	37,98	113,82	5.125,81	14.874,19
Mart	20.000,00	3.000,00	17.000,00	3.400,00	4.253,40	638,01	2.761,99	151,80	37,98	113,82	5.875,81	14.124,19
Nisan	20.000,00	3.000,00	17.000,00	3.400,00	4.253,40	638,01	2.761,99	151,80	37,98	113,82	5.875,81	14.124,19
Mayıs	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.450,00	4.253,40	638,01	3.811,99	151,80	37,98	113,82	6.925,81	13.074,19
Haziran	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	4.253,40	638,01	3.951,99	151,80	37,98	113,82	7.065,81	12.934,19
Temmuz	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	825,05	3.764,95	151,80	49,11	102,69	6.867,63	13.132,37
Ağustos	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	1.051,11	3.538,89	151,80	49,11	102,69	6.641,58	13.358,42
Eylül	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	1.100,07	3.489,93	151,80	49,11	102,69	6.592,62	13.407,38
Ekim	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	1.100,07	3.489,93	151,80	49,11	102,69	6.592,62	13.407,38
Kasım	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	1.100,07	3.489,93	151,80	49,11	102,69	6.592,62	13.407,38
Aralık	20.000,00	3.000,00	17.000,00	4.590,00	5.500,35	1.100,07	3.489,93	151,80	49,11	102,69	6.592,62	13.407,38
<b>Toplam</b>	<b>240.000,00</b>	<b>36.000,00</b>	<b>204.000,00</b>	<b>48.580,00</b>	<b>58.522,50</b>	<b>10.104,50</b>	<b>38.475,50</b>	<b>1.821,60</b>	<b>522,57</b>	<b>1.299,03</b>	<b>75.774,53</b>	<b>164.225,47</b>

\* 2022 yılında elde edilen ücret gelirlerine ilişkin gelir vergisi tarifesine göre hesaplanmıştır.

Yukarıdaki her iki tablodan da görüleceği üzere 2022 yılının tamamında asgari ücretin üzerinde ücret alanlar açısından ücretin tutarına göre avantaj miktarında bir değişiklik olmuyor. Bu çalışanların asgari ücret istisnası kapsamında 2022 yılındaki net ücretlerindeki yıllık artış 10.104,50 liralık gelir vergisi avantajı ile 522,57 liralık damga vergisi avantajının toplamı yani 10.627,07 lira olarak karşımıza çıkıyor. Temmuz asgari ücret artışı yapılmıyorsa bu tutar 9.063,92 TL olacaktı. Buna göre ücreti asgari

cretten fazla olan çalışanlar için gelir ve damga vergisi farkı nedeniyle son altı aylık net ücretlerin toplamında sadece 1.563,15 lira artış oluyor.

Asgari ücretlinin alım gücündeki erimenin telafi edilebilmesi için Temmuz ayında yapılan artışın, asgari ücretlilerin net ücretlerinde ayda bin 247 lira (6 ayda yaklaşık 7 bin 482 lira) gibi bir artış sağladığı görülüyor. Bu da oran olarak da yüzde 30 civarında bir artışa tekabül ediyor.

Enflasyon artmaya ve alım gücü düşmeye devam ederken, çalışanları enflasyona ezdirmemek ve eriyen alım güçlerini telafi etmek amacıyla sadece devlet tarafından yapılanların yeterli olmadığı görülüyor. Asgari cretli ya da bunun üzerinde ücret alanlar için bu zor günlerde işverenlerin de ellerini taşın altına koymaları gerektiği anlaşılıyor.

***Bu yazı Ekonomist dergisinin 7 Ağustos 2022 tarihli 2022/16. sayısında yayınlanmıştır.***



*Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtılmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.ř.‘ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*

## Tax measures against inflation and recession

Inflation or recession especially weakens the solvency of taxpayers. Because inflation actually results in "hidden tax" and taxation of unrealized (fictitious) earnings. It erodes their working capital.

### Are there shields protecting enterprises?

With the amendment made in the Tax Procedure Law with the Law No. 5024, the provision regarding "inflation adjustment in tax", which is valid for commercial earnings, entered into force on 1.1.2004. With the same regulation, the "inflationary" provisions in the legislation have been reduced to the "inflation adjustment" and the following provisions of the TPL have been repealed:

Repealed Article	Regulation
Article 274 of TPL	"Inventory valuation" method, "last in first out method" ("LIFO")
repeated Article 298/B of TPL	"Re-valuation" in terms of depreciable economic assets
Article 38/4 of TPL	Cost Increase Fund ("CIF")

As you may recall, the inflation adjustment was applied once in 2004 and it was not applied in the subsequent years since the conditions (the PPI increase exceeded 100% in the last three years and 10% in the last twelve months) were not met. As of 31.12.2021, inflation adjustment conditions were re-established, but with the provisional article 33 added to the TPL with the Law No. 7352; financial statements are excluded from the scope of inflation adjustment in taxation whether or not inflation adjustment conditions are met in the advance tax periods of 2021 and 2022 and 2023, including the advance tax periods.

On the other hand, the financial statements dated 31.12.2023 will be subject to inflation adjustment whether or not the inflation adjustment conditions are met, but the profit/loss difference arising from this adjustment will be demonstrated in the previous years' profit/loss account; the calculated "retained profits" will not be taxed, and "retained year losses" will not be accepted as financial losses and the adjustment will remain as a window-dressed balance sheet, perhaps making companies "excess of liabilities over assets".

While the inflation adjustment was postponed, taxpayers were allowed to re-valuate their immovables and other depreciable economic assets which are recognized in their balance sheets.

### Why should LIFO come back?

In the light of above information, in 2004, while "revaluation" (even by paying taxes) came back from the regulations in the tax legislation before the inflation adjustment provisions, the failure to adopt the "LIFO" and "CIF" application results in taxpayers paying taxes (inflation tax) on "non-real income". Therefore, the "LIFO" and "CIF" regulations, which were repealed in 2004, should be put into effect, at least during the period when inflation adjustment is delayed. Because with LIFO, the last entry cost will be taken into account in the cost of goods sold, so the taxation of the fictitious income of the enterprises will be avoided.

## Taxation challenges in terms of inflation and recession

Besides the global inflation wave, another problem that emerged in the second half of 2022 is the fluctuation in commodity markets due to recession concerns. The risk of countries' fight against inflation (interest rate increases) and geopolitical developments dragging their economies into recession is increasing. "Recession concerns, dollar demand clamp down on commodity market" according to the news on AA on 18.7.2022 (<https://www.aa.com.tr/en/economy/recession-concerns-dollar-demand-clamp-down-on-commodity-market/2639396>).

The expectation of recession, price fluctuations and/or general economic conditions create great depreciation in commodity prices. This is observed in some commodity prices by the third quarter of 2022. For this reason, significant decreases (10% and above) occur in some commodity prices. Therefore, the "impairment" in the inventories of businesses causes problems in taxation.

Article 274 of the TPL allows "decreases in commodity value" to be taken into account in taxation in order to eliminate the negative effects of the economic recession. According to the article, "commodity is valued at cost". The above principle is also applicable for "goods" (including finished or semi-finished goods. According to the regulation, if the sales price of the commodity on the valuation day decreases by 10% or more compared to the cost value of the commodity, taxpayers can use "arm's length value determination methods" other than the "cost basis" method.

Therefore, according to the principles in Article 267 of the TPL, taxpayers must first identify those with 10% or more depreciation in their commodity stocks (including semi-finished products) and taxable income (tax assessment) should be reached through determining registered values of depreciated commodity stocks according to impairment.

Despite the regulation in the law, secondary regulations of Ministry of Treasury and Finance that will guide the relevant practices regarding this case have not been made. In the case of price fluctuations in the third quarter of 2022 and possible recession scenarios, rapid secondary regulation is a requirement of the "Clarity" principle. Otherwise, taxation of fictitious income will be inevitable in violation of the principle of solvency and enterprises may face loss of labor and working capital.

*This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2022/17, dated 21.08.2022.*





# Impacts of new minimum wage

As of the beginning of this year, a legal regulation was made to exclude the minimum wage from the scope of income and stamp tax. Accordingly, from the monthly gross amount of the minimum wage valid in the month in which the payment is made; the wages corresponding to the remaining amount after deducting the employee's social security premium and unemployment insurance premium were exempted from income tax. Not only those who earn the minimum wage, but also those who earn more than the minimum wage can benefit from this exemption for a portion of their wages equal to the minimum wage.

In addition, the regulation stating that the papers regarding the above-mentioned fees are exempt from stamp tax has been added to the relevant law. Accordingly, stamp tax exemption is also applied for the portion corresponding to the monthly gross minimum wage. In other words, the stamp tax exemption is applied to the portion of the wage income up to the minimum wage and the stamp tax continues to be calculated at the rate of 7.59 per thousand on the exceeding portion.

## Minimum wage hike in July

In order to prevent the meltdown in purchasing power due to the increase in inflation, the practice of determining the minimum wage twice a year, which was last applied in 2015, has been introduced again during this year. The minimum wage determination commission, which met several times at the end of June, increased the gross minimum wage from 5 thousand 4 liras to 6 thousand 471 liras, effective as of 1 July. This increase has affected not only the minimum wage, but also other higher wage earners.

The table showing the income and stamp tax advantages and net wages that an employee who earns a gross wage of 10 thousand TL per month will benefit from due to the minimum wage exemption is called to your attention below:

Months	Gross wage	Insurance and unemployment premium	Income tax base	Calculation income tax*	Exempted tax base	Tax amount of exempted tax base	Deducted income tax	Calculation stamp tax	Exempted stamp tax	Deducted stamp tax	Total deduction	Net wage
January	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,275.00	4,253.40	638.01	636.99	75.90	37.98	37.92	2,174.91	7,825.09
February	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,275.00	4,253.40	638.01	636.99	75.90	37.98	37.92	2,174.91	7,825.09
March	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,275.00	4,253.40	638.01	636.99	75.90	37.98	37.92	2,174.91	7,825.09
April	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,375.00	4,253.40	638.01	736.99	75.90	37.98	37.92	2,274.91	7,725.09
May	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,700.00	4,253.40	638.01	1,061.99	75.90	37.98	37.92	2,599.91	7,400.09
June	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,700.00	4,253.40	638.01	1,061.99	75.90	37.98	37.92	2,599.91	7,400.09
July	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,700.00	5,500.35	825.05	874.95	75.90	49.11	26.79	2,401.73	7,598.27
August	10,000.00	1,500.00	8,500.00	1,700.00	5,500.35	1,051.11	648.89	75.90	49.11	26.79	2,175.68	7,824.32
September	10,000.00	1,500.00	8,500.00	2,155.00	5,500.35	1,100.07	1,054.93	75.90	49.11	26.79	2,581.72	7,418.28
October	10,000.00	1,500.00	8,500.00	2,295.00	5,500.35	1,100.07	1,194.93	75.90	49.11	26.79	2,721.72	7,278.28
November	10,000.00	1,500.00	8,500.00	2,295.00	5,500.35	1,100.07	1,194.93	75.90	49.11	26.79	2,721.72	7,278.28
December	10,000.00	1,500.00	8,500.00	2,295.00	5,500.35	1,100.07	1,194.93	75.90	49.11	26.79	2,721.72	7,278.28
<b>Total</b>	<b>120,000.00</b>	<b>18,000.00</b>	<b>102,000.00</b>	<b>21,040.00</b>	<b>58,522.50</b>	<b>10,104.50</b>	<b>10,935.50</b>	<b>910.80</b>	<b>522.57</b>	<b>388.23</b>	<b>29,323.73</b>	<b>90,676.27</b>

The table demonstrating the income and stamp tax advantages and net wages that an employee who earns a gross wage of 20 thousand liras per month is called to your attention below:

Months	Gross wage	Insurance and unemployment premium	Income tax base	Calculation income tax*	Exempted tax base	Tax amount of exempted tax base	Deducted income tax	Calculation stamp tax	Exempted stamp tax	Deducted stamp tax	Total deduction	Net wage
January	20,000.00	3,000.00	17,000.00	2,550.00	4,253.40	638.01	1,911.99	151.80	37.98	113.82	5,025.81	14,974.19
February	20,000.00	3,000.00	17,000.00	2,650.00	4,253.40	638.01	2,011.99	151.80	37.98	113.82	5,125.81	14,874.19
March	20,000.00	3,000.00	17,000.00	3,400.00	4,253.40	638.01	2,761.99	151.80	37.98	113.82	5,875.81	14,124.19
April	20,000.00	3,000.00	17,000.00	3,400.00	4,253.40	638.01	2,761.99	151.80	37.98	113.82	5,875.81	14,124.19
May	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,450.00	4,253.40	638.01	3,811.99	151.80	37.98	113.82	6,925.81	13,074.19
June	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	4,253.40	638.01	3,951.99	151.80	37.98	113.82	7,065.81	12,934.19
July	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	825.05	3,764.95	151.80	49.11	102.69	6,867.63	13,132.37
August	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	1,051.11	3,538.89	151.80	49.11	102.69	6,641.58	13,358.42
September	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	1,100.07	3,489.93	151.80	49.11	102.69	6,592.62	13,407.38
October	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	1,100.07	3,489.93	151.80	49.11	102.69	6,592.62	13,407.38
November	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	1,100.07	3,489.93	151.80	49.11	102.69	6,592.62	13,407.38
December	20,000.00	3,000.00	17,000.00	4,590.00	5,500.35	1,100.07	3,489.93	151.80	49.11	102.69	6,592.62	13,407.38
<b>Total</b>	<b>240,000.00</b>	<b>36,000.00</b>	<b>204,000.00</b>	<b>48,580.00</b>	<b>58,522.50</b>	<b>10,104.50</b>	<b>38,475.50</b>	<b>1,821.60</b>	<b>522.57</b>	<b>1,299.03</b>	<b>75,774.53</b>	<b>164,225.47</b>

\* The calculations are made according to income tax tariff regarding wage income obtained in 2022.

As it can be seen from both tables above, there is no change in the amount of advantage for those who earn more than the minimum wage in 2022, depending on the amount of the wage. Within the scope of the minimum wage exemption, the annual increase in the net wages of these employees in 2022 is 10,104.50 liras in income tax advantage and 522.57 liras in stamp tax advantage, in other words 10,627.07 liras. If the minimum wage was not increased in July, this amount would have been 9,063.92 TL.

In the light of above, due to the income and stamp tax difference for employees whose wages are higher than the minimum wage, it is observed that there is only a slight increase of 1,563.15 lira in the total of the last six months' net wages.

**This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2022/16, dated 07.08.2022.**

Explanations in this article reflect the writer's personal view on the matter. EY and/or Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. disclaim any responsibility in respect of the information and explanations in the article. Please be advised to first receive professional assistance from the related experts before initiating an application regarding a specific matter, since the legislation is changed frequently and is open to different interpretations.



Ağustos ayı "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme; inceleme, analiz veya test amaçlı olarak ithal edilen eşyaya ilişkin 2022/13 sayılı Genelge'nin yayımlanması olmuştur.

Bilindiği üzere, Gümrük Kanunu'nun gümrük vergilerinden muafiyet ve istisnaları düzenleyen 167'nci maddesinin birinci fıkrasının sekizinci bendinin (e) alt bendinde, inceleme, analiz veya test amaçlı olarak ithal edilen eşyanın gümrük vergilerinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

2009/15481 sayılı Karar'ın;

- ▶ 91/1-(a) bendi uyarınca, bilgi edinme veya endüstriyel ya da ticari araştırma amaçlarına yönelik olarak niteliği, kalitesi veya diğer teknik özelliklerinin belirlenmesi amacıyla inceleme, analiz veya test edilmek üzere getirilen eşyaya,
- ▶ (b) bendi uyarınca yurt dışından ülkemize tıbbi tetkik amacıyla gönderilen biyolojik materyallere muafiyet tanınır.

Gümrükler Genel Müdürlüğüne yayımlanan 2022/13 sayılı Genelge'de, konuya ilişkin detaylara yer verilmiştir:

## **a. İnceleme, analiz veya test edilmek üzere getirilen eşya**

Yükümlüler Sanayi ve/veya Ticaret Odası tarafından düzenlenen firma faaliyet belgesi ve eşyanın miktarı ve ticari tanımı, eşyaya yapılacak inceleme, analiz veya test işleminin kapsamı, eşyanın nerede test edileceği, yapılacak işlemin ne kadar süreceği bilgilerini içeren belge ile ön başvuru yapabileceklerdir.

Eşyanın serbest dolaşıma sokulma amacına uygun miktarı aşmaması, inceleme, analiz veya test işlemleri kendi başlarına satış promosyonuna konu teşkil etmemesi, işlem sırasında tamamıyla sarf edilmesi veya aynı amaçla tekrar kullanılmayacak hale gelmesi gerekmektedir.

Gümrük idaresi, ön başvuruyu değerlendirmesinin ardından firmaya gerekli bildirimlerde bulunur.

İşlemler sonucunda ortaya çıkan ürünler artık ürün, eşyanın kullanılmış kısmı ise geri kalan ürün olarak tanımlanmış olup artık veya geri kalan ürünlerin;

- ▶ Gümrük idaresinin kontrolü altında olması şartıyla; imha edilmesine veya ticari olarak değersiz hale getirilmesine,
- ▶ Hazineye hiçbir masraf getirmeyecek şekilde gümrüğe terk edilmesine,
- ▶ Mücbir sebepler ve beklenmeyen haller göz önüne alınarak, Türkiye Gümrük Bölgesi dışına ihraç edilmesine,

izin verilmektedir.

Geri kalan ürüne bahsedilen hükümlerin uygulanmaması halinde gümrük ve dış ticaret mevzuatının genel hükümleri uyarınca vergileri ödenerek ve diğer yükümlülükler yerine getirilerek işlem yapılabilir.

Artık ürüne bahsedilen hükümlerin uygulanmaması halinde ise eşyaya isabet eden gümrük vergileri, eşyanın inceleme, analiz veya test işlemlerinin tamamlandığı tarihteki niteliği, miktarı ve kıymeti göz önüne alınarak Kanun'unun 181 ila 194'üncü maddelerindeki esaslara göre tahsil edilmektedirler.

İnceleme, analiz veya test edilmek amacıyla ithal edilen eşyanın beyanı, Karar'ın 126'ncı maddesi kapsamında posta veya hızlı kargo yoluyla gelmesi halinde, operatör tarafından BİLGE Sistemi Hızlı Kargo Modülünde "TEST" muafiyet kodu seçilerek basitleştirilmiş gümrük beyanı ile; diğer hallerde ise BİLGE Sistemi Detaylı Beyan Modülünde "GK8" muafiyet kodu seçilerek detaylı beyan ile verilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Ön başvuruda belirtilen süre içinde yapılan işleme talep edilmesi halinde süre uzatımı verilebilmektedir. İşlemlerin yapılması müteakip ithalatın yapıldığı gümrük idaresi, ithalat beyannamesinin tarih ve sayısı, işlemin nerede yapıldığı ve işlem sonuç kayıtlarının nerede tutulduğu, geride kalan veya artık ürünlere hangi işlemin yapılacağı ve işlemin bitiş tarihinin belirtildiği bilgiler ile gümrük idaresine başvurulması gerekmektedir.

## **b. Biyolojik materyaller**

Tıbbi tetkik amacıyla gönderilen biyolojik materyallerin Sağlık Bakanlığı tarafından ruhsatlandırılmış Tıbbi Laboratuvarlar ve Genetik Hastalıklar Değerlendirme Merkezleri adına gönderilmesi gerektiği belirtilmiştir.



### **Danıştay 9. Daire, 20.09.2021 tarihli 2021/4093 sayılı yargı kararı**

**Konu:** Davacı şirket tarafından, ortağı olan ... Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ye verdiği borçlardan edindiği ve ihtirazi kayıtla beyan ettiği faiz geliri üzerinden tahakkuk ettirilip ödenen 2.854.385,32 TL 2015 yılı kurumlar vergisinin, iştirak kazancı istisnası kapsamında olduğu ileri sürülerek kaldırılması ve ödenen bu tutarın iadesi istemine ilişkindir.

**Özet:** İlk Derece Mahkemesi; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 12/7. maddesi ve 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin 12.4. bölümüne göre, borç alan kurum tarafından örtülü sermaye üzerinden faiz ödenmesinin, kâr payı dağıtım niteliğinde olduğunun anlaşıldığı, genel anlamda kâr payı dağıtım yapılabilmesi için kurumun dönem sonuçlarının kârlılıkla kapatılması veya geçmiş dönemlerden gelen birikmiş kârlarının bulunmasının gerektiği, bahsedilen kâr dağıtımının, Türk Ticaret Kanunu'nun tanımladığı anlamda bir kâr dağıtım işlem olmadığı, sadece vergilendirmeye ilişkin yükümlülükler açısından kâr dağıtım olarak dikkate alındığı ve borç alan kurumun dönem sonuçlarının zararlı sonuçlanması halinde ilerde elde edilecek kazançta mahsuben yapılan bir dağıtımın söz konusu olduğunun kabulünün gerektiği, bu nedenle, örtülü sermaye kullanan şirket zarar etse dahi vergisel boyutta kurumun kâr dağıttığı gibi değerlendirilmesi gerektiği, bu nedenle, örtülü sermaye kullanan şirket tarafından örtülü sermayeye isabet eden finansman giderinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak beyan edilmesi karşısında, bu tutarın davacı şirketçe iştirak kazancı istisnası olarak kurumlar vergisi beyannamesine dahil edilmek istenmesinin yer verilen düzenlemelere uygun bulunduğundan, davacı şirketin ihtirazi kayıtla verdiği beyannameye istinaden ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nden 87.592.552,19 TL alacağı üzerinden hesaplanan faiz gelirin e isabet eden 2.854.385,32 TL kurumlar vergisinde isabet görülmediği gerekçesiyle davanın kabulüne, dava konusu tutarın iadesine karar vermiştir.

Bununla birlikte Bölge İdare Mahkemesi ortağı olunan ve borç kullandırılan ... San. ve Tic. A.Ş.'nin, 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesine göre, tahakkuk eden ve ödenmiş kurumlar vergisinin olmaması nedeniyle örtülü sermayeye isabet eden faiz gelirin e davacı şirketçe iştirak kazancı istisnası kapsamında indirilmesinin mümkün bulunmadığı, ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden tahakkuk eden kurumlar vergisinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle istinaf başvurusunun kabulüne, Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasına, davanın reddine karar vermiştir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından, ortağı ... Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ye verilen borç tutarının anılan şirketin öz sermayesinin üç katını aşan kısma denk gelen borç tutarının örtülü sermaye olarak kabul edilmesi nedeniyle bu kısım üzerinden yapılan faiz ödemelerinin, bu şirket tarafından ihtirazi kayıtla verilen 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak gösterildiği, bunun üzerine davacı şirket tarafından ihtirazi kayıtla verilen 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde, örtülü sermaye üzerinden elde edilerek beyan edilen faiz gelirin e, kâr payı olarak nitelendirilmesi sebebiyle iştirak kazancı istisnası olarak değerlendirilmesi gerektiği ileri sürülerek, örtülü sermayeye ilişkin faiz geliri üzerinden fazladan tahakkuk ettirilen 2.854.385,32 TL kurumlar vergisinin kaldırılması ve ödenen bu tutarın iadesi istemiyle davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda, davacı şirketçe borç para verilen ortağı ... Sanayi ve Ticaret A.Ş. tarafından faiz giderinin 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması üzerine zarar beyan edildiği ve dolayısıyla kurumlar

vergisinin ödenmediği anlaşılmaktadır. Bu durumda, örtülü sermaye kullanan ve bu kısma isabet eden faiz giderini 2015 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde kanunen kabul edilmeyen gider olarak gösteren ... Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin zarar etmesi nedeniyle ödenecek kurumlar vergisinin çıkmaması, örtülü sermaye kullandıran davacı şirketin örtülü sermayeye isabet eden faiz gelirini iştirak kazancı istisnasına tabi tutmasına engel olmayacağından, dava konusu işlemde ve davayı kabul eden Vergi Mahkemesi kararına yönelik istinaf başvurusunu kabul edip, Vergi Mahkemesi kararını kaldırarak davayı reddeden Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uyarılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; davacının temyiz isteminin kabulüne, Bölge İdare Mahkemesi'nin kararının bozulmasına ve 20/09/2021 tarihinde kesin olarak oybirliğiyle karar verilmiştir.

#### **Danıştay 4. Daire, 22.02.2022 tarihli 2022/973 sayılı yargı kararı**

**Konu:** Davacı adına, 2013 yılı hesaplarının kurumlar vergisi yönünden incelenmesi neticesinde hastane olarak kiraladığı binada hastane faaliyetini yerine getirebilmek amacıyla yapmış olduğu özel maliyet niteliğindeki tadilat ve dekorasyon giderleri ile maddi ve maddi olmayan duran varlık harcamalarını amortisman yoluyla itfa etmeyerek tüm harcamaları doğrudan giderlere intikal ettirdiğinin tespit edildiği, yeniden belirtilen beyan tablosuna göre matrah farkı üzerinden hakkında düzenlenen inceleme raporuna istinaden re'sen tarh edilen 2013 yılı vergi ziyai cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

**Özet:** İlk Derece Mahkemesince verilen kararda dava konusu tarhiyatın dayanağı inceleme raporu ekinde yer alan vergi inceleme tutanağının 13. maddesinde mükellef kurum temsilcisinin; " ...şirketimiz kurulduğu günden bugüne kadar aynı adreste hizmet vermektedir. Kira sözleşmesinin süresinden önce yenilenmesi ise kira tutarının ekonomik koşullara bağlı olarak güncellenmesinden kaynaklanmıştır." şeklindeki beyanından ve 23/02/2017 tarihli Mahkeme ara kararı üzerine dosyaya sunulan kira sözleşmelerinin incelenmesinden; 20/06/2013 tarihinde 1 yıllık kira sözleşmesi yapıldığı, kira sözleşmesinin 01/01/2014 tarihinden itibaren 1 yıl süre için yenilendiği, bilahare kira sözleşmesinin 01/09/2014 tarihinden itibaren 5 yıl süre için tekrar yenilenmesi nedeniyle 01/09/2019 tarihine kadar kira süresinin uzatıldığı ve de davacı tarafın halen sözleşmede yazılı adreste göz hastanesi olarak faaliyetine devam ettiği sabit olduğundan kira sözleşmesinin süresinin 1 yıldan uzun bir süre için yapıldığı kanaatine varıldığı, anılan inceleme raporunun 14. maddesinde yer verilen gayrimenkulün ekonomik değerini arttırıcı ve bir dönemden fazla yararlanılabilecek harcamaların, çevre düzenlemesi, muhtelif elektrik malzemeleri, tasarım çalışması, tesisat yapım onarım bedeli, inşaat işçilik bedeli, dekorasyon bedeli, tadilat bedeli, boya bedelleri, projeye uygun tadilat ve onarım bedelleri vesaire (vergi inceleme tutanağın ek-4 doğrudan giderleştirilen harcamalar 4 sayfa olarak olduğu anlaşılmış olup, özel maliyet niteliğindeki bu harcamaların amortisman yoluyla itfa edilmesi gerektiğinden davacı tarafından yapılan bu giderlerin mevzuat uyarınca özel maliyet bedeli olarak aktifleştirilip amortisman yoluyla itfa edilmesi gerekirken doğrudan giderlere intikal ettirilmesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyatlarda hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın reddine karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesince ise; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve davacı tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir, şeklinde olmuştur.

Bu durumda mevzuat hükümleri ve maddi olay birlikte değerlendirildiğinde, her ne kadar mevzuatta özel maliyet bedelinin itfa edilmesi "aktifleştirilmesi" şartına bağlanmış gibi görülsede, davacı tarafından "hastane işletmeciliği" yapılmak için kiralanan ve bu faaliyetin icrası için yapılan gerekli değer arttırıcı harcamaların özel maliyet bedeli olduğunda taraflarca ihtilafın olmadığı, bir başka ifadeyle, davacının kiraladığı gayrimenkuller için yaptığı harcamaların özel maliyet bedeli olduğunun davalı idarecede kabul edildiği ancak bu bedelin aktifleştirilmesi ve giderleştirilmesinin bir yılda yapılmasının ihtilafın esasını oluşturduğu, özel maliyete ilişkin itfa süresinde asıl olanın kiralama süresince itfa işlemi yapılması gerektiği, eğer ki kira süresi dolmadan kira uzatımında bulunulmuşsa bu durumda asıl olanın uzatılan süre dikkate alınarak yapılması gerektiği, davacı tarafından 20/06/2013 tarihinde 1 yıllık kira sözleşmesi yapıldığı, devamında önce kira sözleşmesinin 01/01/2014 tarihinden itibaren 1 yıl süre için yenilendiği, bilahare kira sözleşmesinin 01/09/2014 tarihinden itibaren 5 yıl süre için tekrar yenilenmesi nedeniyle 01/09/2019 tarihine kadar kira süresinin uzatıldığı ve de halen sözleşmede yazılı adreste göz hastanesi olarak faaliyetine devam ettiği, yani kira süresinin taraflarca bilindiği ve henüz ilk 6 aylık süre dolmadan yani beyanname verme süresi içerisinde gayrimenkulü genişletmek ya da iktisadi kıymetini devamlı suretle arttırmak amacıyla yapılan harcamaların tamamının doğrudan giderleştirilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığından tüm harcama tutarlarının idarece reddi suretiyle yapılan tarhiyatta hukuka uyarılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; temyiz isteminin kabulüne, temyize konu Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesinin kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Vergi Dava Dairesine gönderilmesine, 22/02/2022 tarihinde oyçokluğuyla karar verilmiştir.

#### **18.12.2018 tarihli ve 16432732-105[215- 2018-11]-E.57976 sayılı özelge (Sakarya Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Faturaların döviz cinsinden düzenlenip düzenlenemeyeceği hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve dilekçe incelenmesinden; işgal konusuyla ilgili malzeme alımlarının büyük çoğunluğunun ithalat yoluyla temin edildiği, buna bağlı olarak girdi maliyetlerinin döviz cinsinden olduğu ve satışların da döviz üzerinden gerçekleştirildiği belirtilerek, 12.09.2018 tarihinde yürürlüğe giren Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Karar kapsamında müşteriye düzenlenecek faturaların döviz cinsinden düzenlenip düzenlenemeyeceği hususunda Başkanlık görüşü talep edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 215'inci maddesinin (2) numaralı fıkrasında "2. a) Kayıt ve belgelerde Türk para birimi kullanılır. Belgeler, Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla, yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Şu kadar ki yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilmek şartı aranmaz.

..." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar'ın 4'üncü maddesine, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair 85 sayılı Karar'ın 1'inci maddesiyle eklenen, (g) bendi, "Türkiye'de yerleşik kişilerin, Bakanlıkça belirlenen haller dışında, kendi aralarındaki menkul ve gayrimenkul alım satım, taşıt ve finansal kiralama dahil her türlü menkul ve gayrimenkul kiralama, leasing ile iş, hizmet ve eser sözleşmelerinde sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülükleri döviz cinsinden ve döviz endeksli olarak kararlaştırılmaz." hükmüne amir olup, söz konusu hükmün kapsamı ise 6/10/2018 tarih ve 30557 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan, Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'de Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Tebliğ No: 2018-32/51) ile 28/2/2008 tarihli ve 26801 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karara İlişkin Tebliğ (Tebliğ No: 2008-32/34)'in "Döviz Cinsinden ve Döviz Endeksli Sözleşmeler" başlıklı mülga 8'inci maddesi yeniden düzenlenmek suretiyle belirlenmiştir.

Buna göre, İdare mezkûr Tebliğ'de öngörülen istisnai durumlar haricinde, sözleşme bedeli ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerinin döviz cinsinden veya döviz endeksli olarak kararlaştırılması mümkün olmayan işlemlere ilişkin olarak düzenlenecek faturaların, yabancı para birimi kullanılmak suretiyle düzenlenmesi mümkün değildir. Bununla birlikte, söz konusu istisnai durumlarda ise faturanın Türk parası karşılığı gösterilmek şartıyla (yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda Türk parası karşılığı gösterilmeden), yabancı para birimine göre düzenlenebileceği tabiidir şeklinde açıklama yapmıştır.

### **18.07.2018 tarihli ve 64597866-125.30-15854 sayılı özelge (Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Gayrimaddi hak bedeli ödemelerinde aleyhe ve lehe oluşan kur farklarının vergi kesintisine tabi olup olmadığı.

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunda şirket "royalty bedellerinin tahakkuk tarihi ile ödeme tarihi arasında ortaya çıkan aleyhte kur farklarının kurumlar vergisi stopajına tabi olup olmadığı" hususunda Başkanlıktan görüş talep edilmesi üzerine 20.01.2017 tarih ve 1265 sayılı özelge ile tarafa izahat verilmiştir.

Bu defa, ilgi (b)'de kayıtlı özelge talep formu ile söz konusu özelgede, Amerika Birleşik Devletleri (ABD) mukimi şirkete yapılacak gayri maddi hak ödemeleri için stopaj oranının %10'u aşmayacağı kabul edilmesine karşın kur farkları üzerinden stopaj yapılması gerektiğinin ifade edildiği ancak lehe oluşacak kur farkları için herhangi bir açıklamanın yapılmadığı; bununla

birlikte, stopaj yükümlülüğünün ABD mukimi tarafından ödeneceği hususunda mutabık olduğundan kur farkına isabet eden stopajın da satıcıdan kesilerek bağlı bulunulan vergi dairesine ödenmesinin gerektiği ancak, şirket tarafına verilen özelgede verilen örneğin para biriminin USD cinsinden değerlendirilmesi durumunda, ABD mukiminin 1.000 USD'lik kazancı üzerinden hesaba ödemede 100 USD ve nakten ödemede 20 USD olmak üzere toplam 120 USD stopaj kesilerek %12 oranında vergi kesintisi yapılmak suretiyle ABD Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması'nda öngörülen %10'luk azami vergileme sınırının aşılmış olacağı belirtilerek, lehe ve aleyhe kur farklarının kurumlar vergisi stopajına tabi olup olmadığı hususlarında Başkanlıktan ilave görüş talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesinde, dar mükellefiyete tâbi kurumların maddede bentler halinde sayılan kazanç ve iratları üzerinden, bu kazanç ve iratları avanslar da dahil olmak üzere nakden veya hesaba ödeyen veya tahakkuk ettirenler tarafından kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükmüne yer verilmiş olup maddenin ikinci fıkrasında ticarî veya ziraî kazançta dahil olup olmadığına bakılmaksızın telif, imtiyaz, ihtira, işletme, ticaret unvanı, marka ve benzeri gayrimaddî hakların satışı, devir ve temlik karşılığında nakden veya hesaba ödenen veya tahakkuk ettirilen bedeller üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Gayrimaddî hak bedeli ödemelerinde vergi kesintisi oranı 2009/14593 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 03.02.2009 tarihinden itibaren %20 olarak belirlenmiştir. Diğer taraftan, hükümleri 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulanmakta olan "Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Amerika Birleşik Devletleri Hükümeti Arasında Gelir Üzerinden Alınan Vergilerde Çifte Vergilendirmeyi Önleme ve Vergi Kaçakçılığına Engel Olma Anlaşması"nın "Gayrimaddî Hak Bedelleri" başlıklı 12'nci maddesinde;

"1. Bir Akit Devlette doğan ve diğer Akit Devletin bir mukimine ödenen gayrimaddi hak bedelleri, bu diğer Devlette vergilendirilebilir.

2. Bununla beraber, söz konusu gayrimaddi hak bedelleri, elde edildikleri Akit Devlette ve o Devletin mevzuatına göre de vergilendirilebilir; ancak gayrimaddi hak bedelinin gerçek lehदारı diğer Akit Devletin bir mukimi ise bu şekilde alınacak vergi, 3'üncü fıkranın (a) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 10'unu ve 3'üncü fıkranın (b) bendinde tanımlanan gayrimaddi hak bedelinin gayrisafi tutarının yüzde 5'ini aşmayacaktır."

hükümlerine yer verilmiştir.

Bu itibarla, ABD mukimi şirkete yapılan bahse konu gayrimaddi hak bedeli ödemelerinin gayrisafi tutarı üzerinden Türkiye'de %10 oranını aşmayacak şekilde vergi kesintisi yapılması gerekmektedir. Söz konusu ödemelere iç mevzuatta daha düşük bir oranın uygulanması halinde iç mevzuatta belirlenen bu düşük oranın uygulanacağı tabiidir.

Ayrıca, Anlaşma'nın 12'nci maddesinin ikinci fıkrasında gayrimaddi hak bedellerinin elde edildikleri ülkede bu ülke mevzuatına göre vergilendirilebileceği ifadesine yer verilmiştir.



İç mevzuat hükümlerinde ise dar mükellef durumda olan kurumlara Kurumlar Vergisi Kanunu'nda belirtilen kazanç veya iradı sağlayanların bu kazanç ve iratları nakden ve hesaben ödedikleri veya tahakkuk ettirdikleri sırada kurumlar vergisi tevkifatı yapmaları gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre, daha önce tarafa verilen 20.01.2017 tarih ve 1265 sayılı özalgede yer alan, tahakkuk kaydının yapıldığı dönemde TL karşılığı tutar üzerinden tevkifata tabi tutulan gayrimaddi hak bedeli niteliği taşıyan royalty bedelleri için ödeme tarihindeki dövizin TL karşılığı toplam brüt tutarı dikkate alınarak tevkifat yapılması gerektiğinden, gayrimaddi hak bedeline ait daha önce tahakkuk ettirildiği tarihte tevkifata tabi tutulan miktarın fiilen ödendiği tarihteki TL karşılığı arasındaki fark üzerinden ayrıca tevkifat yapılacağına dair görüşte herhangi bir değişiklik bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, fiili ödeme tarihindeki kur tutarı dikkate alınarak TL karşılığı toplam brüt tutar üzerinden tevkifat hesaplandığında, toplam tevkifat tutarının ödeme tarihindeki döviz karşılığı, ödemelerin gayri safi tutarının %10'unu aşmayacaktır.

Diğer taraftan, vergi kesintisi uygulamasında nakden veya hesaben ödenen veya tahakkuk ettirilen tutarlar dikkate alındığından, verginin tahakkuk ettiği tarihten sonra döviz kurunun düşmesi halinde tahakkuk tarihindeki kur esas alınarak hesaplanan tevkifat tutarının düzeltilmesi veya iadesi söz konusu değildir.

#### **07.04.2014 tarihli ve 39044742-KDV.17.4-756 sayılı özelge (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı)**

**Konu:** Serbest bölgeye arsa kiralama hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; Organize Sanayi Bölgenize ait olan ve Bakanlar Kurulu Kararı'yla serbest bölge sınırları içine dahil edilmiş arsanın, serbest bölge işleticisi ... A.Ş.'ye kiraya verildiğinden bahisle, bu kiralama işleminin KDV'ye tabi olup olmadığı hususunda Başkanlık görüşü istenilmektedir.

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanunu'nun;

- 1/1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,
- 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin verginin konusuna girdiği,
- 6'ncı maddesinde işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; malların teslim anında Türkiye'de bulunmasını, hizmetin Türkiye'de yapılmasını veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği,
- 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin; 17/4-ı maddesinde serbest bölgelerde verilen hizmetlerin KDV'den istisna olduğu,

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, iktisadi işletmelerin her türlü kiralama işlemleri KDV Kanunu'nun 1/1'inci maddesine göre KDV'ye tabidir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 70'inci maddesinde sayılan mal ve hakların kiralanması işlemleri KDV Kanunu'nun 1/3-f maddesine göre KDV'ye tabi olmakla birlikte iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri KDV'den müstesnadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, serbest bölge sınırları içinde bulunan arsanın; Organize Sanayi Bölgenizin iktisadi işletmesine dahil olmaması halinde, serbest bölge işleticisi ... A.Ş.'ye kiralanması işleminin KDV Kanunu'nun 17/4-d maddesine göre, iktisadi işletmeye dahil olması halinde ise söz konusu kiralama işleminin (serbest bölge olduğu tarihten itibaren) Kanun'un 17/4-ı maddesine göre KDV'den istisna tutulması gerekmektedir.



## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
86	17.08.2022	Menkul kıymetlerden 2022 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesine ilişkin güncellenen tablomuz.
85	09.08.2022	7417 sayılı Kanun'la Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen "Varlık barışı" hükmünün uygulanmasına ilişkin esaslar belirlendi.
84	27.07.2022	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 30.06.2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
83	26.07.2022	KDV, MPHB ve damga vergisi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri uzatıldı.
82	25.07.2022	Uzlaşma komisyonlarının yetki sınırları belirlendi.
81	25.07.2022	Yabancılar ve/veya Türkiye mukimi olmayan gerçek kişilerle yapılan işlemlere ilişkin tahsilat ve ödemelerin aracı finansal kurumlar kanalıyla yapılması zorunluluğu kaldırıldı.
80	21.07.2022	Yıllık tecil faizi oranı %24'e yükseltildi.
79	21.07.2022	Gecikme zammı oranı aylık %2,5'e yükseltildi.
78	20.07.2022	Yürütmenin durdurulması kararı alınabilmesi için teminat verilmesini öngören kanun düzenlemesi Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edildi.
77	08.07.2022	Gelir vergisinden istisna günlük yemek ve ulaşım bedelleri 1 Temmuz'dan geçerli olmak üzere artırıldı.
76	05.07.2022	Gelir vergisinden istisna yurt içi ve yurt dışı gündelik tutarları (01.07.2022-31.12.2022).
75	04.07.2022	Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı ve çocuk yardımı tutarları (01.07.2022-31.12.2022).
74	04.07.2022	1 Temmuz 2022'de Meclis Genel Kurulunda kabul edilen 7417 sayılı Kanun'un "Varlık barışı" ile ilgili düzenlemeleri.
73	04.07.2022	7417 sayılı Kanun'un, nakdi sermaye artışında indirim uygulaması ile finans kurumlarının KV oranının yürürlük tarihinde değişiklikler içeren düzenlemeleri.
72	04.07.2022	2022 yılında mali tatil 1-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
71	04.07.2022	Sadece elektrik motorlu olan binek otomobilleri için ÖTV oranına esas matrahlar ile yeni ÖTV oranları belirlendi.
70	01.07.2022	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 01.07.2022-31.12.2022 döneminde uygulanacak alt ve üst sınırları.
69	01.07.2022	1 Temmuz 2022'den itibaren uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
68	01.07.2022	Noterde düzenlenen taşınmaz satış sözleşmeleri damga vergisinden, bu işlemlere ilişkin düzenlenen kâğıtlar değerli kâğıt bedellerinden istisna olacaktır.
67	29.06.2022	Vergi incelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'te değişiklikler yapıldı.
66	28.06.2022	Döviz ve altın dönüşümlü mevduat ve katılma hesaplarına ilişkin %0 oranlı stopaj kararının yürürlük maddesi değiştirildi.
65	28.06.2022	2021 hesap dönemine ait ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunun haziran sonuna kadar verilmesi gerekiyor.
64	28.06.2022	İpotek finansmanı kuruluşlarınca ihraç edilen bazı menkul kıymetlere ilişkin tevkifat oranları geçici süreyle düşürüldü.
63	28.06.2022	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2022 tarihine kadar uzatıldı.
62	28.06.2022	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2022 tarihine kadar uzatıldı.
61	27.06.2022	BDDK, döviz varlığının TL karşılığı 15 Milyon lirayı aşan bazı şirketlerin TL kredi kullanımına sınırlama getirdi.
60	23.06.2022	İstanbul Finans Merkezi'nin (İFM) kurulması ve bu merkezdeki faaliyetlere ilişkin vergi indirim ve istisnalarını da içeren Kanun Teklifi TBMM'de kabul edilerek yasalaştı.
59	16.06.2022	Yetkili müesseseler, bankalar, özel finans kurumları ve posta merkezleri için, efektif/döviz alım satımında vergi kimlik numarası tespit etme sınırı 5.000 ABD Dolarına yükseltildi.
58	12.06.2022	Tüketici kredilerinde lehe alınan paralar üzerinden hesaplanan BSMV oranı %10 olarak belirlendi.
57	02.06.2022	İstanbul Finans Merkezi'nin (İFM) kurulması ve bu merkezdeki faaliyetlere ilişkin vergi indirim ve istisnalarını da içeren Kanun Teklifi TBMM Başkanlığına sunuldu.

## Vergi Takvimi

### 2022 Eylül ayı mali yükümlülükler takvimi

12 Eylül 2022 Pazartesi	16-31 Ağustos 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
15 Eylül 2022 Perşembe	Ağustos 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi kaynak kullanımı destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Eylül 2022 Salı	Ağustos 2022 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Eylül 2022 Pazartesi	1-15 Eylül 2022 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
30 Eylül 2022 Cuma	Ağustos 2022 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi
	Ağustos 2022 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi
	Ağustos 2022 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

## Gelir Vergisi

## Gelir vergisi tarifesi - 2022 (Ücretler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
250.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 250.000 TL'si için 61.000 TL, fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 281.500 TL, fazlası	%40

## Gelir vergisi tarifesi - 2022 (Diğer gelirler)

Gelir dilimi	Vergi oranı
32.000 TL'ye kadar	%15
70.000 TL'nin 32.000 TL'si için 4.800 TL, fazlası	%20
170.000 TL'nin 70.000 TL'si için 12.400 TL, fazlası	%27
880.000 TL'nin 170.000 TL'si için 39.400 TL, fazlası	%35
880.000 TL'den fazlasının 880.000 TL'si için 287.900 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2021-31.12.2021	25,00
01.01.2022-30.06.2022	34,00
01.07.2022-31.12.2022	51,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2021-31.12.2021	13,00
01.01.2022-30.06.2022	17,00
01.07.2022-31.12.2022	25,50

## Engellilik indirimi (2022)

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	2.000
İkinci derece engelliler için	1.170
Üçüncü derece engelliler için	500

## Konut kira geliri istisnası

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	6.600
2021	7.000
2022	9.500

## Tevkifata tabi tutulmuş menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	49.000
2021	53.000
2022	70.000

## Tevkifata ve istisnaya konu olmayan menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarında beyan sınırı

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2020	2.600
2021	2.800
2022	3.800

## Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2020	18.000
2021	19.000
2022	25.000

## Arızî kazançlara ilişkin istisna

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2020	40.000
2021	43.000
2022	58.000

## Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022 - 30.06.2022	10.848,59
01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40

## Kurumlar Vergisi

## Nakdi sermaye indirimi faiz oranları

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2019	12,02
2020	19,62
2021	24,51

## Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	5.500
2021	6.000
2022	8.000

## Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	140.000
2021	150.000
2022	200.000

## Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2020	160.000	300.000
2021	170.000	320.000
2022	230.000	430.000

## Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2020	1.400.000
2021	1.500.000
2022	2.000.000

## Vergi Usul Kanunu ve 6183 Sayılı Kanun

## Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları (Aylık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2,00
30.12.2019 - 20.07.2022	1,60
21.07.2022 tarihinden itibaren	2,50

## Tecil faizi oranları (Yıllık)

Uygulandığı dönem	Oran (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
21.07.2022 tarihinden itibaren	24

## Yeniden değerlendirme oranları

Yıl	Oran (%)
2019	22,58
2020	9,11
2021	36,20

## Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	1.400
2021	1.500
2022	2.000

## Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	1.400
2021	1.500
2022	2.000

## Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%14,75
Avans işlemlerinde	%15,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%15,75

Not: Bu oranlar 31.12.2021 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

## Damga Vergisi

## Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	3.239.556,40
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00

## Damga vergisi oran ve tutarları (2022)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	102,00 TL
Gelir tablosu	48,70 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	132,30 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	176,70 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	87,30 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	103,50 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

## İstisnalar (2022)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	455.635 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	911.830 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	10.491 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	10.491 TL

## Vergi tarifesi (2022)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 500.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 1.200.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 2.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 4.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 9.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

## Asgari ücret ve yasal kesintiler

Ödemeler / kesintiler	01.07.2022-31.12.2022
Brüt asgari ücret	6.471,00 TL
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	905,94 TL
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	64,71 TL
Gelir vergisi matrahı	0,00 TL
Hesaplanan gelir vergisi	0,00 TL
Damga vergisi	0,00 TL
Kesintiler toplamı	970,65 TL
<b>Net asgari ücret</b>	<b>5.500,35 TL</b>

## Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2020	35.316,00
2021	42.930,00
2022	68.850,00

## Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2022-30.06.2022	5.004,00	37.530,00
01.07.2022-31.12.2022	6.471,00	48.532,50

**Income Tax**

**Income tax tariffs - 2022 (Salaries)**

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 32,000	15%
For TRL 70,000; for the first TRL 32,000, TRL 4,800, for above	20%
For TRL 250,000; for the first TRL 70,000, TRL 12,400, for above	27%
For TRL 880,000; for the first TRL 250,000, TRL 61,000, for above	35%
For more than TRL 880,000, for TRL 880,000, TRL 281,500, for above	40%

**Income tax tariffs - 2022 (Other income)**

Income bracket	Tax rate
Up to TRL 32,000	15%
For TRL 70,000; for the first TRL 32,000, TRL 4,800, for above	20%
For TRL 170,000; for the first TRL 70,000, TRL 12,400, for above	27%
For TRL 880,000; for the first TRL 170,000, TRL 39,400, for above	35%
For more than TRL 880,000, for TRL 880,000, TRL 287,900, for above	40%

**Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)**

Period	Amount (TRL)
01.01.2021-31.12.2021	25.00
01.01.2022-30.06.2022	34.00
01.07.2022-31.12.2022	51.00

**Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)**

Period	Amount (TRL)
01.01.2021-31.12.2021	13.00
01.01.2022-30.06.2022	17.00
01.07.2022-31.12.2022	25.50

**Disability allowance (2022)**

Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	2,000
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	1,170
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	500

**Exemption for house rental income**

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2020	6,600
2021	7,000
2022	9,500

**Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding**

The year of income	Amount (TRL)
2020	49,000
2021	53,000
2022	70,000

**Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding**

The year of income	Amount (TRL)
2020	2,600
2021	2,800
2022	3,800

**Exemption in capital gains (Except securities)**

Year when the gain is derived	Amount (TRL)
2020	18,000
2021	19,000
2022	25,000

**Exemption in incidental income**

Year when the income is derived	Amount (TRL)
2020	40,000
2021	43,000
2022	58,000

**The upper limit of severance pay exempt from income tax**

Period	Amount (TRL)
01.01.2022 - 30.06.2022	10,848.59
01.07.2022 - 31.12.2022	15,371.40

**Corporate Tax**

**Interest rates in terms of capital decrease in cash**

Year	Rate (%)
2019	12.02
2020	19.62
2021	24.51

**Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense**

Year	Amount (TRL)
2020	5,500
2021	6,000
2022	8,000

**SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car**

Year	Amount (TRL)
2020	140,000
2021	150,000
2022	200,000

**Acquisition fee which can be subject to depreciation in terms of passenger cars**

Year	Amount (TRL)	
	Initial acquisition fee excluding SCT and VAT	Acquisition fee including SCT and VAT
2020	160,000	300,000
2021	170,000	320,000
2022	230,000	430,000

**Tax reduction cap of tax compliant taxpayers**

Return submission year	Reduction amount (TRL)
2020	1,400,000
2021	1,500,000
2022	2,000,000

**Tax Procedures Law (TPL) and Law No. 6183**

**Delay charge and delay interest rates (Monthly)**

Period	Rate (%)
02.10.2019 - 29.12.2019	2.00
30.12.2019 - 20.07.2022	1.60
Since 21.07.2022	2.50

**Deferral interest rates (Annual)**

Period	Rate (%)
25.10.2019 - 29.12.2019	19
30.12.2019 - 20.07.2022	15
Since 21.07.2022	24

**Revaluation rates**

Year	Rate (%)
2019	22.58
2020	9.11
2021	36.20

**Limit for issuing invoice**

Year	Amount (TRL)
2020	1,400
2021	1,500
2022	2,000

**Depreciation limit**

Year	Amount (TRL)
2020	1,400
2021	1,500
2022	2,000

**Discount and interest rates to be applied in rediscount and advance transactions**

In rediscount transactions	14.75%
In advance transactions	15.75%
In rediscount transactions under TPL	15.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 31.12.2021.

**Stamp Duty**

**Maximum stamp duty (For each paper)**

Year	Amount (TRL)
2020	3,239,556.40
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00

**Stamp duty rates and amounts (2022)**

Papers subject to stamp duty	Rate/Amount
Contracts	9.48 per thousand
Wages (Including advances)	7.59 per thousand
Rental contracts	1.89 per thousand
Balance sheet	TRL 102.00
Income statement	TRL 48.70
Annual income tax return	TRL 132.30
Corporate tax return	TRL 176.70
Value added tax returns	TRL 87.30
Withholding and premium service returns	TRL 103.50

**Inheritance and Transfer Tax**

**Exemptions (2022)**

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 455,635
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 911,830
For transfers conducted without any consideration	TRL 10,491
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 10,491

**Tax tariff (2022)**

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 500,000	1%	10%
For the next TRL 1,200,000	3%	15%
For the next TRL 2,500,000	5%	20%
For the next TRL 4,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 9,100,000	10%	30%

**Minimum Wage and Social Security**

**Minimum wage and withholdings**

Payments / withholdings	01.07.2022-31.12.2022 (TRL)
Gross minimum wage	6,471.00
Social security premium employee's contribution (14%)	905.94
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	64.71
Income tax base	0.00
Income tax calculated	0.00
Stamp duty	0.00
Total withholdings	970.65
<b>Net minimum wage</b>	<b>5,500.35</b>

**Annual gross minimum wage**

Year	Amount (TRL)
2020	35,316.00
2021	42,930.00
2022	68,850.00

**The lower and upper limits of monthly earnings that will be the basis for social security premium**

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2022 - 30.06.2022	5,004.00	37,530.00
01.07.2022 - 31.12.2022	6,471.00	48,532.50

## EY | Daha iyi bir çalışma dünyası oluşturmak

EY olarak amacımız; müşterilerimiz, çalışanlarımız ve toplum için değer yaratırken aynı zamanda sermaye piyasalarında güvenin ve daha iyi bir çalışma dünyasının oluşmasına katkıda bulunmaktır.

Dünya çapında 150'den fazla ülkede, sahip olduğumuz veri ve teknoloji ile hizmet veren ekiplerimizle, denetimde güveni sağlarken müşterilerimizin gelişmesine ve dönüşmesine destek oluyoruz.

Bağımsız denetim, danışmanlık, hukuk, kurumsal finansman, strateji ve vergi hizmetlerimizle iş dünyasının karşılaştığı zorluklara yeni çözümler sunacak doğru soruları soruyoruz.

EY adı küresel organizasyonu temsil eder ve Ernst & Young Global Limited'in her biri ayrı birer tüzel kişiliğe sahip olan, bir veya daha çok, ye firmasını temsil edebilir. Sınırlı sorumlu bir Birleşik Krallık şirketi olan Ernst & Young Global Limited müşteri hizmeti sunmamaktadır. Kişisel Verileri Koruma Kanunu (KVKK) kapsamında; EY'in kişisel verileri nasıl topladığı, kullandığı ve bireylerin sahip olduğu haklara dair bilgilere [ey.com/tr\\_tr/privacy-statement](http://ey.com/tr_tr/privacy-statement) adresinden ulaşabilirsiniz. EY ye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen [ey.com](http://ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2022 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](http://ey.com/tr)  
[vergidegundem.com](http://vergidegundem.com)  
[facebook.com/ErnstYoungTurkiye](https://facebook.com/ErnstYoungTurkiye)  
[instagram.com/eyturkiye](https://instagram.com/eyturkiye)  
[twitter.com/EY\\_Turkiye](https://twitter.com/EY_Turkiye)

ISSN: 2148-4686

Sadece genel bilgi verme amacıyla sunulan bu yayın muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.