

# Vergide Gündem

Tax Agenda

Temmuz / July 2023

**Nakit sermaye artırımında indirim uygulaması**

M. Fatih Köprü

**BEPS Sütun 2 kapsamında öze dayalı kazancı istisna etme kuralı ve bu kuralın teşviklere etkisi**

Gamze Durgun

**English Translation**

**Gümrükte Gündem**

Sercan Bahadır

**Çalışma Hayatında Gündem**

Dr. Hakkı Demirci

**Sirküler İndeks**

**Vergi Takvimi**

**Pratik Bilgiler**

**Practical Information**



Building a better  
working world

## Nakit sermaye artırımında indirim uygulaması

Bazı kurumlar vergisi mükellefleri önceki yıllarda gerçekleştirdikleri nakdi sermaye artışlarına ilişkin indirim uygulamasından nisan ayında verdikleri beyannamelerinde yararlandılar.

Bu indirim uygulamasını kısaca, şirketlerin nakit olarak artırdıkları sermaye tutarı üzerinden hesaplanan faizin yarısının, kurumlar vergisi beyannamesinde matrahtan düşülmesi olarak tanımlayabiliriz. Nakit sermaye artışlarının teşvik edilmesi amacıyla getirilen bu uygulama 2015 yılından beri hayatımızda.

Finansmana ulaşmanın her geçen gün zorlaştığı günümüzde, işletmelerin nakit ihtiyacının karşılanması bir yolu da ortakların işletmeye nakit sermaye koyması yani özkaynakların güçlendirilmesidir. Bu şekilde kaynak ihtiyacı karşılandığı gibi işletme açısından bazı vergisel avantajlar da gündeme geliyor. Yazımızda, yılın kalanında yapılması planlanan nakit sermaye artırımları dolayısıyla bu yıl ve takip eden dört yıl boyunca yararlanılabilecek indirimle ilişkin hatırlatmalar yapmak istedik.

### Sadece sermaye şirketleri

İndirim hakkında sadece sermaye şirketleri yararlanabiliyor. Yani anonim ve limited şirketler için geçerli. Ancak bankalar, finansal kiralama, faktoring ve finansman şirketleri ile varlık kiralama şirketleri ve sigorta şirketleri gibi finans sektöründe faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri bu indirim imkânından yararlanamıyorlar.

### Nakit artış olmalı

İndirim sadece, nakdi sermaye artışı yapıldığında uygulanabiliyor. Nakdi sermaye artışı da sermaye şirketlerinde ilgili hesap döneminde ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi artışlar ile yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı olarak tanımlanıyor.

### Banka dekontu şart

Sermaye artırım tutarının ortaklar tarafından nakit olarak şirketin banka hesabına fiilen yatırıldığına dair ilgili banka şubesi tarafından onaylanmış banka hesap özeti kurumlar vergisi beyannamesi ile birlikte vergi dairesine ibraz edilmesi gerekiyor. Belge kâğıt ortamında veya elektronik ortamda verilebiliyor. Bu nedenle önümüzdeki süreçte gerçekleştirilecek nakit sermaye artışlarına ilişkin dekontların temin edilerek beyannameye eklenmek amacıyla saklanması gerekiyor.

### Bilanço içi kalemler

Bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları nakdi artış olarak kabul edilmiyor. Bu nedenle örneğin nakit ihtiyacını karşılamak için ortaktan alınan borcun ödenmeyerek sermayeye ilave edilmesi durumunda, bu da bilanço içi kalemlerin birbiri içinde mahsubu kabul ediliyor ve indirim tutarının hesabında dikkate alınamıyor.

Aynı şekilde sermaye şirketlerinin özkaynakları içerisinde yer alan; dönem kârı veya geçmiş yıl kârları, olağanüstü yedekler, yasal yedekler ve enflasyon farklarının sermaye artışında kullanılması durumunda da bir nakdi sermaye artışından söz edilemeyeceği için indirim imkânından yararlanılamıyor.

## Ortak borç almışsa

Ortaklar veya ortaklarla ilişkili olan kişilerin, iştiraklerindeki sermaye artışına ilişkin ödedikleri sermaye paylarını özkaynaklarından karşılamaları gerekiyor. Nakit olarak yatırılan sermaye payını, kredi kullanarak veya borç alarak temin etmişlerse sermayesi artan kurum indirim imkanından yararlanamıyor.

## Faiz oranı

İndirim tutarının hesaplanmasında kullanılan faiz oranı yasa, T.C. Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" olarak tanımlanıyor.

2022 yılı için bu oranı, TCMB'nin internet sitesinde yüzde 13,47 olarak açıklanmıştı. 2023 yılında yapılan sermaye artışlarında kullanılacak faiz oranı ise 29 Aralık 2023 Cuma günü itibarıyla 2024'ün ilk haftasında TCMB tarafından açıklanacak. Bu indirimden önceleri 4. geçici vergi beyannamesinde de yararlanılabiliyordu. Ancak 4. dönem geçici vergi beyanname verme zorunluluğu kaldırılmış olduğundan sadece kurumlar vergisi beyannamesinde yararlanılması mümkün oluyor.

## İndirim oranı

Yasada indirim oranı yüzde 50 olarak yer alıyor. Buna göre nakit artırılan sermaye tutarı (yeni kurulan şirketlerde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmının) o yıl için TCMB tarafından açıklanan faiz oranıyla çarpıldıktan sonra bulunan tutarın yüzde 50'si beyannameye indirim olarak dikkate alınabiliyor.

Diğer taraftan halka açık şirketlerle, artırılan sermayeyi yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisi yatırımlarında kullanan mükellefler için yüzde 50 oranı yerine daha yüksek oranlar belirlenmişti.

2021 yılında yapılan yasal düzenlemeyle yukarıdaki oranın, nakdi sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için %75'e çıkarıldığını hatırlatmak isteriz.

## Hesaplama

Nakdi sermayenin ödendiği yıl için indirim tutarı, ödemenin yapıldığı ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap döneminin kalan ay sayısına göre hesaplanıyor.

Örneğin bir anonim şirket tarafından 2023 Haziran ayında 3 milyon 600 bin liralık nakit sermaye artışı yapılmasına karar verilmiş ve ortaklar tarafından söz konusu tutarın tamamı aynı ay içerisinde ödenmiş olsun. Bu durumda beyannameye matrahtan indirilecek tutar aşağıdaki şekilde hesaplanıyor:

Nakden artırılan sermaye tutarı	3.600.000 TL
İndirimin hesaplanacağı ay sayısı (Haziran-Aralık)	7 Ay
Yıllık faiz oranı (Varsayım)-2023	%20
Hesaplanan faiz (3.600.000 x %20 / 12 x 7)	420.000 TL
2023 beyannamesinde matrahtan indirilecek tutar (420.000 x %50)	210.000 TL

2023'ü takip eden dört yılda ise (2027 yılına ilişkin beyannameye kadar) bu sermaye artırımına ilişkin indirim tutarları yıllık olarak hesaplanarak ilgili yılların kurumlar vergisi matrahlarından düşülecek. Örneğin 2024 yılında da hesaplamada kullanılan faiz oranının %20 olduğu varsayımına göre kurumlar vergisi matrahından 360 bin lira (3.600.000 x %20 x %50) indirilebilecek.

## İndirim süresi sınırlandı

Bu indirimden, şirket devam ettiği sürece (sermaye azaltımı yapılmaması şartıyla) yararlanılabiliyordu. Ancak geçtiğimiz yıl yasa ile indirim uygulamasından yararlanma süresi 5 yıl ile sınırlandırıldı.

Buna göre söz konusu indirimden, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi boyunca yararlanılabilecek. Bu düzenleme uyarınca örneğin 2023 yılında yapılan nakit sermaye artırımını üzerinden ilgili yıllarda ayrı ayrı hesaplanan indirim tutarları 2023 ile 2027 yıllarına ilişkin kurum kazançlarından indirilebilecek.

Diğer taraftan 5 Temmuz 2022 tarihinden önce sermaye artırımını yapan veya ilk defa kurulan şirketler için 2022 hesap dönemi dahil olmak üzere beş hesap dönemi için (en son 2026 yılı kazancı) bu indirim uygulanmasından yararlanabilmek mümkündür.

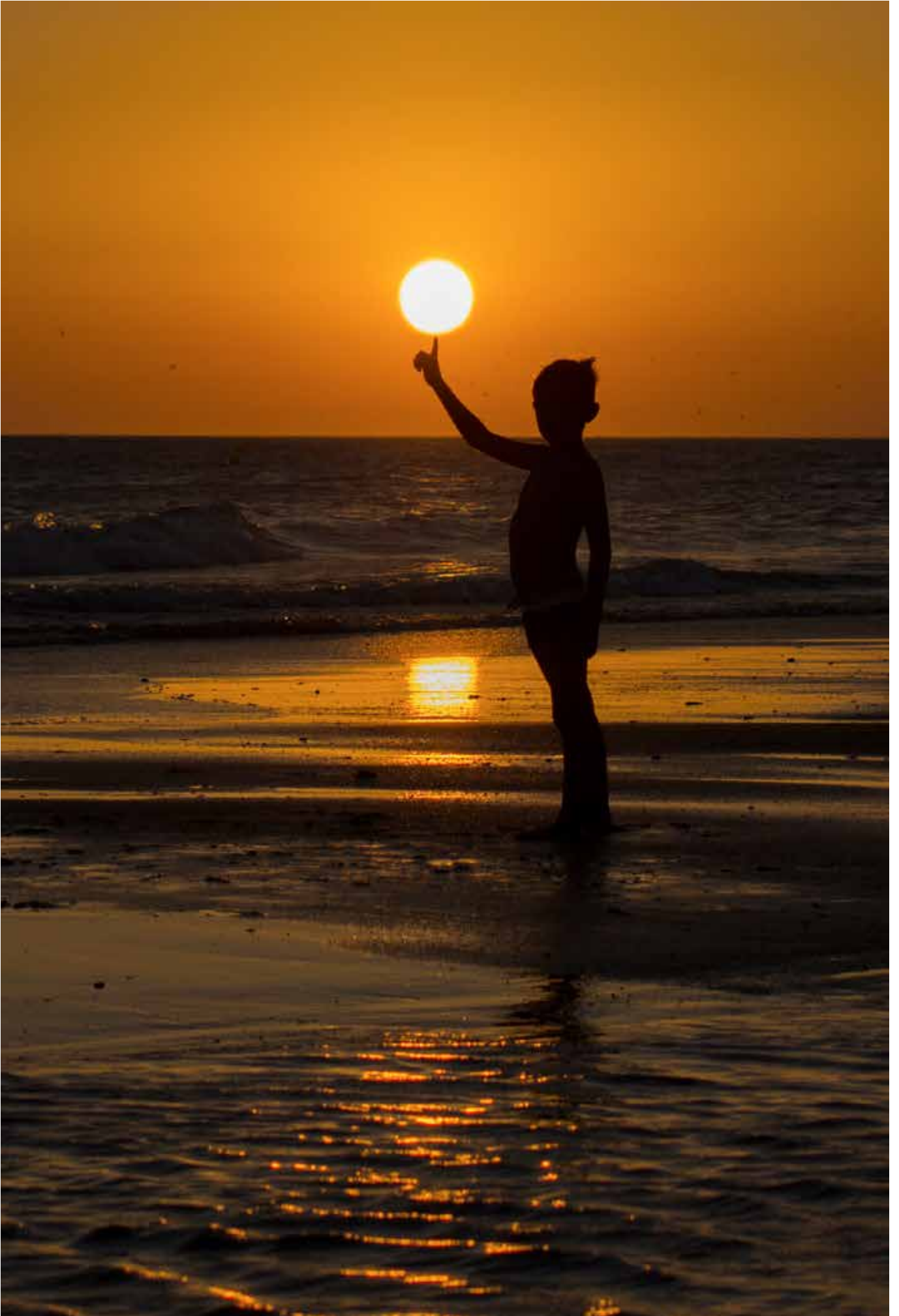
## Devredende süre sınırlaması yok

Şirketin zararda olması ya da yeteri kadar kârı bulunmaması durumunda hesaplanan indirim tutarı, herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın gelecek yıllara devrediyor. Beyannamenin eklerinde gösterilen devreden tutarların sonraki yıllarda indirimine ilişkin bir süre sınırlaması da bulunmuyor. İleride kâr oluşan ilk yıldan itibaren devreden indirim tutarı bitene kadar indirim hakkından yararlanılabiliyor.

***Bu yazı Ekonomist dergisinin 11 Haziran 2023 tarihli 2023/12. 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 değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.*





## BEPS Sütun 2 kapsamında öze dayalı kazancı istisna etme kuralı ve bu kuralın teşviklere etkisi

Dünyanın birçok ülkesinde olduğu gibi Türkiye’de de yabancı yatırımların desteklenmesi, istihdamın artırılması, sürdürülebilir ekonomik büyümenin devam ettirilmesi gibi sebeplerle bir takım vergi teşvikleri düzenlenmiştir. Türkiye’de uygulanan teşviklerin bir kısmı bölgeler itibarıyla uygulanan teşvikler olabildiği gibi bir kısmı da bölgeden bağımsız olarak, gerçekleştirilen faaliyetlerle veya işlemlerle ilgili olabilmektedir.

Türkiye’de kurumlar vergisi yönünden uygulanan teşvikler arasında; teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulamasını<sup>1</sup>, serbest bölgelerde<sup>2</sup>, teknoloji geliştirme bölgelerinde<sup>3</sup>, İstanbul Finans Merkezi’nde<sup>4</sup> gerçekleştirilen faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan kurumlar vergisi istisnalarını, sınai mülkiyet haklarından<sup>5</sup> elde edilen kazanç ve iratlara uygulanan kurumlar vergisi istisnalarını sayabiliriz. Ayrıca, araştırma ve geliştirme (Ar-Ge) ve tasarım merkezlerinde<sup>6</sup> yapılan Ar-Ge ve yenilik harcamalarını da harcamaların kazançtan indirimi yoluyla kullanılabilen teşviklere örnek olarak gösterebiliriz. Kurumlar vergisi yönünden Türkiye’de uygulanan teşvikler arasında yine Kurumlar Vergisi Kanunu’nda düzenlenen ve kurumlar vergisi istisnası sağlayan -gayrimenkul ve iştirak satış kazancı istisnası, yatırım fonu katılma payları istisnası, yurtdışı iştirak kazancı istisnası gibi- istisnaları da sayabiliriz.

OECD’nin hazırladığı BEPS Sütun 2 projesi<sup>7</sup> ile gündemimize giren GloBE<sup>8</sup> kurallarının tasarlanış biçimi vergi teşvikleri ile doğrudan ilgilidir ve teşvikler üzerindeki etkileri açısından önemli sonuçlara sahiptir. GloBE kurallarının Türkiye gibi yatırımlar üzerinden yoğun teşvik programları uygulayan ülkelere etkisinin, efektif vergi oranını azaltması nedeniyle, daha fazla olacağı düşünülse de bu etki GloBE kurallarının bir parçası olan öze dayalı kazancı istisna (Substance based income exclusion) kuralı nedeniyle, bazı teşvikler açısından sanıldığı kadar fazla olmayabilir.

### Öze dayalı kazanç istisnası (Substance based income exclusion)

OECD GloBE kuralları, bir işletmenin ekonomik öze dayalı kazancını istisna eder. Öze dayalı kazanç istisnası, bir işletmenin ilgili dönemdeki varlıklarının değeri ve yarattığı istihdama referansla hesaplanır.

İstisna, ülkedeki maddi varlıkların defter değerinin ve çalışan maliyetinin %5’i kadardır<sup>9</sup>.

<sup>1</sup> 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 32/B

<sup>2</sup> 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu

<sup>3</sup> 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu

<sup>4</sup> 7412 sayılı İstanbul Finans Merkezi Kanunu

<sup>5</sup> 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu 5B

<sup>6</sup> 5746 sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanun

<sup>7</sup> OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy - Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)

<sup>8</sup> The Global Anti-Base Erosion

<sup>9</sup> Article 5.3. Substance-based Income Exclusion (SBIE), geçiş kuralı, SBIE'nin ilk on yıl boyunca aşamalı olarak tanıtılmasını sağlar. İstisna, 2023 yılında, maddi duran varlıkların defter değerinin %8'ine ve çalışan maliyetlerinin %10'una eşit olacaktır. Kademeli olarak %5'e kadar düşürülecektir.

Bir ülkede elde edilen kazançların öze dayalı kazanç istisnasını aşan kısmı, OECD terminolojisinde aşan kâr<sup>10</sup> olarak ifade edilir. GloBE kuralları, bir şirketin ülkesel bazda elde ettiği aşan kar (gelirin öze dayalı kazanç istisnasını aşan kısmı) için tamamlama vergisi (Top-Up Tax) uygulanmasını öngörür. Bir ülkede efektif vergi oranı asgari oranın (%15) altındaysa; tamamlama vergisi oranı, asgari oran ile o ülkedeki efektif vergi oranı arasındaki farktır. Tamamlama vergisi, bu şekilde bulunan oranın işletmenin o ülkede elde ettiği GloBE gelirinin öze dayalı kazançta atfedilebilir miktarı aşan kısmına uygulanması ile bulunur.

Örneğin, çok uluslu bir işletmenin bir ülkede hesaplanan efektif vergi oranı, asgari vergi oranının (%15) altında kalıyorsa, yalnızca bu ülkede ortaya çıkan aşan kar üzerinden bir tamamlama vergisi uygulanır. Böylelikle GloBE kuralları, kazancın bir kısmının şirketin o ülkedeki varlıklarına ve faaliyetlerine atfedilen kısmını tanıır ve bu kazancı tamamlama vergisinin dışında tutar<sup>11</sup>.

O halde, öze dayalı kazanç istisnası, ekonomik öze ilişkili kazancın, GloBE matrahından indirimini sağlar.

## GloBE kurallarının vergi teşvikleri üzerindeki etkisi

GloBE kuralları, bir ülkedeki standart kurumlar vergisi sistemine bağlıdır. Eğer bir ülkenin kurumlar vergisi oranı sıfır veya çok düşükse veya teşvikler nedeniyle matrah çok düşük uygulanıyorsa o ülke GloBE kurallarından çok daha fazla etkilenir.

GloBE kuralları ülkesel bazda uygulanır. GloBE gelirleri, efektif vergi oranı ve tamamlama vergisi şirket/ler bazında değil ülkesel bazda hesaplanır. Örneğin, çok uluslu bir işletmenin bir ülkedeki GloBE gelirleri ve efektif vergi oranı, o ülkedeki gelirlerinin tamamı dikkate alınarak hesaplanır.

Bir ülkede uygulanan yasal kurumlar vergisi oranı %15'ten yüksek olmasına rağmen, o ülkede bulunan işletmenin/ işletmelerin efektif vergi oranı, o ülkede uygulanan teşvikler nedeniyle asgari vergi oranı olan %15'in altına düşebilir. Diğer taraftan, bir işletmenin bazı gelirleri %15'in altında vergilendirilmesine rağmen, o ülkedeki diğer faaliyetlerinden dolayı elde ettiği diğer gelirleri yüksek oranda vergilendirilirse, ülkesel bazda GloBE efektif vergi oranı, tamamlama vergisini tetiklemek için gereken %15'in altına düşmeyebilir.

Bir ülkede, GloBE kurallarının efektif vergi oranını hangi ölçüde azaltıp artırabileceği yatırımcının türüne ve yatırımcının o ülkede üstlendikleri faaliyetlere bağlıdır. Kapsama giren şirketlerin, bir ülkede sahip olduğu ekonomik özü ne kadar düşükse, yukarıda bahsettiğimiz öze dayalı kazancın istisnası kuralı uygulanmayacağı için, tamamlama vergisine tabi olması kaçınılmaz olacaktır. Ancak, çok uluslu bir işletmenin bir ülkede birden fazla faaliyeti nedeniyle elde ettiği farklı gelirleri varsa ve efektif vergi oranını böylelikle harmanlayabiliyorsa, GloBE kurallarından etkilenmesi olasılığı da azalacaktır.

Yüksek vergi oranına sahip ülkelerde, teşvikler nedeniyle belli faaliyetler için uygulanan kurumlar vergisi oranı düşük olsa da şirketlerin ülkesel harmanlama yoluyla ve öze dayalı kazancın istisnası kuralı nedeniyle GloBE kurallarından etkilenme ihtimali daha az olacaktır. Örneğin, birden fazla işletmenin aynı ülkede faaliyet gösterdiği durumlarda, bu işletmeler GloBE efektif vergi oranını hesaplamak için düşük vergiye tabi gelirlerini yüksek vergiye tabi gelirleriyle harmanlayabilirler<sup>12</sup>.

O halde öze dayalı kazancın istisna edilmesi kuralı, GloBE kurallarının vergi teşvikleri üzerindeki etkisinin belirlenmesinde önemli bir rol oynar.

## Öze dayalı kazancı istisna etme kuralının Türkiye'de uygulanan teşviklere etkisi

Yukarıdaki genel açıklamalar gösteriyor ki harcamaya dayalı yatırımlar üzerinden uygulanan teşviklerin öze dayalı kazancı istisna etme kuralı nedeniyle GloBE kurallarından etkilenme ihtimali daha az olabilir.

Bu genel anlayış çerçevesinde, Türkiye'nin mevcut teşvik sisteminde istisna ve indirim yoluyla sağlanan hangi teşviklerin GloBE kurallarından daha az veya hangilerinin daha fazla etkileneceği hakkında bir değerlendirme yapılması mümkün olabilir.

Örneğin, belli bir yatırım tutarı, yatırım konusu olan ve buna göre arsa, inşaat, bina, makine, teçhizat ve yazılım harcamaları kapsamında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlar ile içerisinde üretimin gerçekleştirildiği ve dolayısıyla sabit kıymetlerin ve personel maliyetlerinin yoğun olduğu AR-GE ve tasarım merkezlerinde yapılan AR-GE ve tasarım yatırımın, ve yine üretim konulu faaliyet ruhsatı kapsamında olan serbest bölge yatırımlarının öze dayalı kazanç istisnası sebebiyle GloBE kurallarından daha az etkileneceğini söylemek mümkün olabilir. Şirketler, bu etkiyi rakamsal olarak değerlendiren bir çalışma yapabilirler.

Ayrıca, GloBE kuralları çerçevesinde dikkate alınacak finansal tabloların konsolide finansal tablolar olması gerektiği ve efektif vergi oranı ile tamamlama vergisinin ülkesel bazda hesaplanacağı düşünüldüğünde, biri Serbest Bölgede diğeri Türkiye'de faaliyet gösteren aynı gruba bağlı şirketlerin konsolide finansalları ve kazançları dikkate alınarak ülkesel bir harmanlanmanın yapılması ve buna göre GloBE etkisinin değerlendirilmesi de mümkün olabilir.

Buna karşın, örneğin, İstanbul Finans Merkezi Kanunu kapsamında yapılan yatırımlara sağlanan teşviklerin uygulanabilmesi için yatırımla ilgili yüksek oranda bir sabit kıymet veya personel ihtiyacı bulunmaması nedeniyle, öze dayalı kazanç düşük olabileceğinden, bu yatırımın GloBE kurallarından daha fazla etkilenmesi söz konusu olabilir. Kazancın kurumlar vergisinden istisna edilmesi türünde teşvikleri olan şirketlerin teşviklerini GloBE kuralları kapsamında daha detaylı olarak değerlendirilmesi gerekebilir.

<sup>10</sup> Excess profit

<sup>11</sup> Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax Reconsidering Tax Incentives after the GloBE Rules, \*Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax (oecd-ilibrary.org)

<sup>12</sup> Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax Reconsidering Tax Incentives after the GloBE Rules, \*Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax (oecd-ilibrary.org)

## Sonuç

Çok uluslu şirketlerin iştirakleri, dünyanın birçok ülkesinde, %15'in oldukça altında efektif vergi oranı ile karşı karşıya kalabilir. Yüksek vergi oranlarına sahip ülkelerde dahi bu düşük oranlar vergi teşvikleri nedeniyle ortaya çıkabilir.

Ancak, Sütun 2 kapsamında ifade edilen ekonomik öze dayalı kazanç istisnası kriterleri de dikkate alınarak yapılandırılan vergi teşvikleri, ilgili ülkedeki teşviklerden yararlanan Çok uluslu şirketlerin GloBE kurallarından daha az etkilenmesini sağlayabilir. Türkiye'de de mevcut bazı yatırım teşviklerinin GloBE kurallarından diğerlerine göre daha az etkileneceğini söylemek mümkün olabilir.

Sütun 2 GloBE kurallarının Türkiye'deki mevcut yatırım teşviklerinden yararlanan çok uluslu şirketlere etkilerinin yatırımlar ve teşvikler bazında değerlendirilmesi, rakamsal etkilerinin hesaplanması, Sütun 2'nin bu şirketler üzerindeki olası etkilerini görmek açısından faydalı olabilir. Aynı zamanda mevcut teşvik mevzuatının Sütun 2 düzenlemeleri de dikkate alınarak gerektiği ölçüde yeniden tasarlanması, yabancı yatırımcılar için vergi teşviklerinden elde edilecek faydayı artırabilir ve Türkiye'ye atfedilebilecek vergi gelirlerinin GloBE kuralları nedeniyle yurtdışına kaymasının önüne geçebilir.





## **Deduction application in cash capital increase**

We may shortly define deduction application in cash capital increase as deduction of half of the interest calculated based on capital amount increased in cash by companies from tax assessment included in corporate tax return. This practice has been introduced in 2015 in order to promote capital increase in cash.

Only stock corporations can benefit from right to deduction. In other words, it is also applicable for joint stock and limited companies as well. However, banks, financial leasing, factoring and financing companies and entities carrying out activities in finance sector such as asset leasing companies and insurance companies and public economic enterprises cannot benefit from such deduction opportunity.

### **Only increases in cash**

Deduction can only be applied in case of a capital increase in cash. Bank statement approved by the bank branch regarding the actual depositing of capital increase amount to the bank account of the company by the shareholders should be submitted to the tax office attached to the corporate tax return.

Capital increase made as deduction of in balance sheet items to each other is not accepted as capital increase in cash. It is not possible to benefit from deduction opportunity since a capital increase in cash shall not be a matter of question in case net profit for the period or retained earnings, extraordinary Reserves, legal reserves and inflation differences, which are included in equities of the company are used in capital increase.

### **If shareholder borrows**

Shareholders or persons related to shareholders should fulfill their capital share paid to capital in their participations from their equities. If companies procure the capital share deposited in cash through utilizing loans or borrowing, such companies cannot benefit from deduction opportunity.

### **Interest rate**

Interest rate, used in the calculation of deduction amount is defined in the legislation as "weighted annual average interest rate applied to TRY commercial loans opened by Banks" announced by Central Bank of Turkey at the latest for the year in which deduction is benefited.

This rate was announced as 13.47 for 2022 on the website of Central Bank of Turkey. Interest Rate which shall be used for capital increase made in 2023 shall be announced by Central bank of Turkey within the first week of 2024 as of December 29, 2023.



## Deduction rate

Deduction Rate is mentioned as 50% in the legislation. Accordingly, 50% of the amount calculated after multiplying the capital amount increased in cash (portion paid in cash of the paid-in capital in newly established entities) can be taken into account as deduction in the return.

On the other hand, rates higher than 50% rate was determined for taxpayers using the increased capital in their production and industrial facility investments with investment incentive certificate.

According to legal regulation made in 2021, the above rate has been increased to 75% for the portion of capital increase in cash which is paid with the cash transferred from abroad.

## Deduction period has been limited

Such deduction could be benefited during the existence of the company (provided a capital decrease is not made). However, the duration of benefiting from the deduction application is limited to 5 years according to the law.

Accordingly, the said deduction may be benefited during the accounting period in which the decision regarding the capital increase or the articles of association was registered at the initial establishment stage, and for the four accounting periods following this period. In accordance with this regulation, e.g. deduction amounts calculated separately in related periods based on cash capital increase made in 2023 can be deducted from profit of company regarding the years between 2023 and 2027.

On the other hand, it is possible for companies making capital increase or establishing for the first time before July 5, 2022, on which the law has entered into force, to benefit from such deduction practice for five accounting periods including 2022 accounting period (2026 income at the latest).

## No time limitation for transferred amount

Calculated deduction amount is transferred to the following periods without being subject to any indexing in case there is loss or there is not sufficient profit in the company. There is no time limitation regarding the deduction of such transferred amounts demonstrated in attachments of the declaration in following periods. Right for deduction can be benefited as of the first year in which profit arises until the transferred deduction amount finishes.

***This is the summary of the article published in the Economist magazine's issue 2023/12, dated 11.06.2023.***

## BEPS Pillar 2 substance-based income exclusion rule and its impacts on incentives

In Türkiye, incentives play an important role in attracting foreign direct investments. Investment incentives in Türkiye could be regional or based on certain transactions performed by corporations.

Tax incentives providing a relief in corporation tax in Türkiye include reduced corporation tax rates applied on the investments with incentive certificates, corporation tax exemptions provided for certain activities performed in free trade zones, technology development zones and Istanbul Finance Center. Deduction of investment expenses made in Research & Development (R&D) and design zones from the corporation income could be other examples of corporation tax incentives applied in Türkiye. In addition, Turkish Corporation Tax Code also provides multiple tax exemptions for various transactions performed by corporations.

The design of The Global Anti-Base Erosion (GloBE) rules developed by OECD's Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Pillar 2 project is directly related with incentives and has important impacts on countries incentive programs. GloBE rules provide Substance Based Income Exclusion Rule (SBIE) and thus GloBE rules may have less impact on certain incentives depending on their design.

The SBIE allows profits associated with economic substance to be deducted from the GloBE base. It is a reduction to the tax base of the jurisdiction and is calculated as a percentage mark-up on tangible assets and payroll costs. The exclusion is equal to 5% of the carrying value of tangible assets and payroll costs in the jurisdiction<sup>1</sup>.

Accordingly, local subsidiaries of multinational enterprises (MNE) with a larger substance in Türkiye and expenditure-based tax incentives, such as R&D investments which require larger carrying value of tangible assets and personnel costs may be less affected than others, as they will be likely to benefit from the substance-based income exclusion as a result of the introduction of the GloBE Rules. As the effective tax rate (ETR) for the purposes of GloBE rules is determined on a jurisdictional basis, a jurisdictional blending for an MNE group in Türkiye may also be possible. This will enable a blending of income derived from certain non-exempted activities in Türkiye with the exempted income of the same group derived from activities in a preferential zone e.g. free trade zones.

<sup>1</sup> A transition rule provides a phased introduction of the SBIE over the first ten years. In 2023, the exclusion would be equal to 8% of the carrying value of tangible assets and 10% of the payroll costs, which would be reduced gradually up to 5%.

Geçtiğimiz ay "Gümrükte Gündem"i belirleyen başlıca gelişme AB'nin Karbon Sınır Uyum Mekanizması Yönetmeliği'nin yürürlüğe girmesi olmuştur. İlaveten, deprem nedeniyle mücbir sebep ilan edilen yerlerde 2023 yılı geri kazanım katılım payı beyan dönemleri altı aylık olarak belirlenmiştir.

Yukarıda bahsi geçen konulara ilişkin detaylar ile öne çıkan gümrük ve uluslararası ticaret konularını aşağıda bulabilirsiniz:

## **1- Deprem nedeniyle mücbir sebep ilan edilen yerlerde 2023 yılı geri kazanım katılım payı beyan dönemleri altı aylık olarak belirlendi.**

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan 8 Haziran 2023 tarihli duyuru ile; 6 Şubat 2023 tarihinde Kahramanmaraş ilinde meydana gelen depremler nedeniyle mücbir sebep hali ilan edilen Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye ve Şanlıurfa illeri ile Sivas ilinin Gürün ilçesindeki vergi dairelerine bağlı mükellefler için, 2023 yılı GEKAP beyannamelerinin 6 aylık iki dönemde verilmesi kararlaştırılmıştır.

Buna göre beyan dönemleri aşağıdaki şekilde olacaktır.

- Birinci dönem: Ocak-Şubat-Mart-Nisan-Mayıs-Haziran
- İkinci dönem: Temmuz-Ağustos-Eylül-Ekim-Kasım-Aralık

GEKAP beyannameleri, beyan dönemini takip eden ayın son günü saat 23.59'a kadar yetkili vergi dairesine elektronik ortamda gönderilecektir.

Ocak-Şubat-Mart/2023 dönemi için beyanname verilmiş olması durumunda, bu beyannameye yer alan bilgiler 2023 yılının ilk altı aylık dönemi için verilecek beyannameelere dâhil edilmeyecek ve verilen beyanname üzerine tahakkuk eden GEKAP tutarı 31.07.2023 tarihine kadar ödenebilecektir.

## **2- AB Resmî Gazetesinin yayınladığı yönetmelikler ile "Karbon Sınır Uyum Mekanizması" yürürlüğe girdi.**

AB CBAM, AB ETS kapsamında karbon maliyetlerine tabi olan ithalat ve yerli (AB) üretim için eşdeğer karbon fiyatlandırması sağlayarak karbon kaçağı riskini ele almayı amaçlayan bir iklim önlemidir. AB ETS, AB'de yerleşik tesislere ve belirli üretim süreçlerine ve faaliyetlerine uygulanırken (ve aşağıda ayrıntılı olarak açıklandığı üzere daha da genişletilecekken), CBAM AB'ye ithal edilen belirli mallara uygulanacaktır.

AB'nin Karbon Sınır Ayarlama Mekanizması Yönetmeliği (CBAM) ve Avrupa Birliği Emisyon Ticaret Sisteminin (AB ETS) 16 Mayıs 2023 tarihinde AB Resmî Gazetesinde yayınlanmış olup yayınlanmasının ertesi günü resmen yürürlüğe girmiştir.

İlk olarak Temmuz 2021'de açıklanan ve yeni CBAM ile ETS reformunu içeren AB'nin "Fit for 55" yasama paketi, Avrupa'nın emisyonları 2030 yılına kadar (1990

seviyelerinden) en az %55 oranında azaltmasına yardımcı olacak kilit bir unsur olarak görülüyor. Bu hedefler Avrupa İklim Yasasında belirlenmiştir ve 2050 yılına kadar iklim nötrlüğüne ulaşmaya yönelik daha geniş Avrupa Yeşil Anlaşma stratejisinin bir parçasıdır.

CBAM için bir geçiş dönemi 1 Ekim 2023'te başlayacak ve 2025'e kadar uzanacak ve bu süre zarfında üç aylık emisyon raporlaması gerekecektir. Etkilenen işletmelerin bu yılın ilerleyen dönemlerinden itibaren yeni uyum ve raporlama gerekliliklerine uymaya hazırlanmaları ve orta ila uzun vadeli süreç ve maliyet etkilerini değerlendirmeye başlamaları gerekecektir. CBAM kapsamında emisyonların raporlanmasına ilişkin kurallar ve gereklilikler, AB Üye Devletlerinin uzmanlarından oluşan CBAM Komitesine danışıldıktan sonra Komisyon tarafından kabul edilecek bir uygulama yasasında daha ayrıntılı olarak belirtilecektir.

### **AB Resmî Gazetesi'nde yayımlanan yönetmelikler çerçevesinde;**

- ▶ AB CBAM için 1 Ekim 2023'ten 31 Aralık 2025'e kadar bir geçiş dönemi uygulanacak ve üç aylık raporlama yükümlülüğü olacaktır. 2026 yılı itibariyle CBAM sertifikalarının satın alınması gerekecektir.
- ▶ AB ETS havacılık ve denizcilik sektörlerinde genişletilecek; yeni ETS II ulaşım ve ısınma yakıtlarını kapsayacaktır. AB ETS kapsamındaki ücretsiz tahsisatlar 2026 yılından itibaren aşamalı olarak kaldırılacaktır.

### **CBAM Kapsamındaki ürünler;**

- ▶ Kaolin ve diğer kaolinik killer, kalsine edilmiş
- ▶ Çimento, alüminli çimento, çimento klinkerleri, vb.
- ▶ Gübreler (örn. amonyak, nitrik asit, sülfonitrik asitler)
- ▶ Aglomere demir cevherleri ve konsantreleri
- ▶ Demir ve çelik ürünlerinin kapsamlı kapsamı (bazı ferro-alaşım, hurda vb. hariç)
- ▶ Demir ve çelik ürünleri, vidalar, cıvatalar, somunlar, koç vidaları, vida kancaları, perçinler, koterler, kamalı pimler, pullar (yaylı pullar dahil) ve benzeri ürünler gibi alt ürünleri içerir
- ▶ Alüminyum yapılar ve yapı parçaları
- ▶ Bazı alüminyum rezervuarlar, tanklar, fıçılar, konteynerler
- ▶ Alüminyumdan yapılmış, elektriksel olarak yalıtılmamış çok telli teller, kablolar, örgülü bantlar ve benzerleri
- ▶ Diğer alüminyum eşyalar
- ▶ Hidrojen
- ▶ Elektrik enerjisi

Bu ürün listesi, yönetmeliğin ilk taslak versiyonlarına kıyasla önemli ölçüde artmıştır; örneğin, artık sadece ham ve yarı

mamul maddeler değil, alt ürünler de dahil edilmiştir. Bu nedenle, liste daha fazla sayıda işletme için geçerli olacaktır.

1 Ekim 2023 ile 31 Aralık 2025 tarihleri arasında geçiş hükümleri uygulanacaktır. Üç aylık emisyon raporlaması zorunlu olacak ve CBAM sertifikalarının satın alınması isteğe bağlı olacaktır. İthalatçıların (gümrük beyannamesi sahipleri, dolaylı temsilciler) takvim yılının o çeyreğinde ithal edilen mallardaki gömülü emisyonları, doğrudan ve dolaylı emisyonların yanı sıra üçüncü bir ülkede etkin bir şekilde ödenen karbon fiyatını detaylandırarak üç ayda bir raporlamaları gerekecektir.

Özellikle, 31 Aralık 2024 tarihinden itibaren, ithalatçıların kapsam dahilindeki malların ithalatına hak kazanabilmeleri için "yetkili CBAM beyan sahibi" statüsüne sahip olmaları gerekmektedir.

Yeni CBAM kuralları uyarınca, ithalatçıların belirli bir takvim yılında ithal edilen mallarda bulunan toplam doğrulanmış sera gazı (GHG) emisyonlarını bildirmeleri gerekmektedir. Geçiş döneminin ardından (2025'in sonunda), CBAM'ın mali etkisi kademeli olarak artacak ve 2034 yılına kadar CBAM maliyetleri aşamalı olarak yükselecektir. Menşesinde ödenen karbon maliyeti, maliyetin kanıtının sunulabilmesi şartıyla ödenecek CBAM ücretlerinden düşülebilir.

CBAM ücretlerinin ödenmesi, AB ETS tahsisat ihalelerinin haftalık ortalamalarına göre fiyatlandırılacak CBAM sertifikalarının satın alınması ve teslim edilmesi yoluyla kolaylaştırılacaktır.

Takvim yılı boyunca ithalatçı, her çeyrek sonunda CBAM kayıt hesabındaki CBAM sertifikalarının sayısının, takvim yılının başından bu yana ithal edilen ürünlerdeki gömülü emisyonların en az %80'ine karşılık gelmesini sağlamalıdır. İthalatçı, yıllık CBAM beyannamesi sunmanın yanı sıra, takvim yılı içinde ithal edilen ürünlerde gömülü emisyonlara karşılık gelen tam sayıda CBAM sertifikası teslim etmelidir.

CBAM ücretleri, belirtilen ürün kategorilerindeki gömülü emisyonlara karşılık gelmektedir ve beyan edilecek gömülü emisyonların tanımı dolaylı emisyonları da kapsayacak şekilde genişletilmiştir. Emisyonların beyanı, detayları henüz kesinleşmemiş olmakla birlikte, AB düzenleyicileri tarafından sağlanan bir şemaya göre belirlenmesi gereken gerçek emisyonlara dayalı olarak yapılabilecektir.

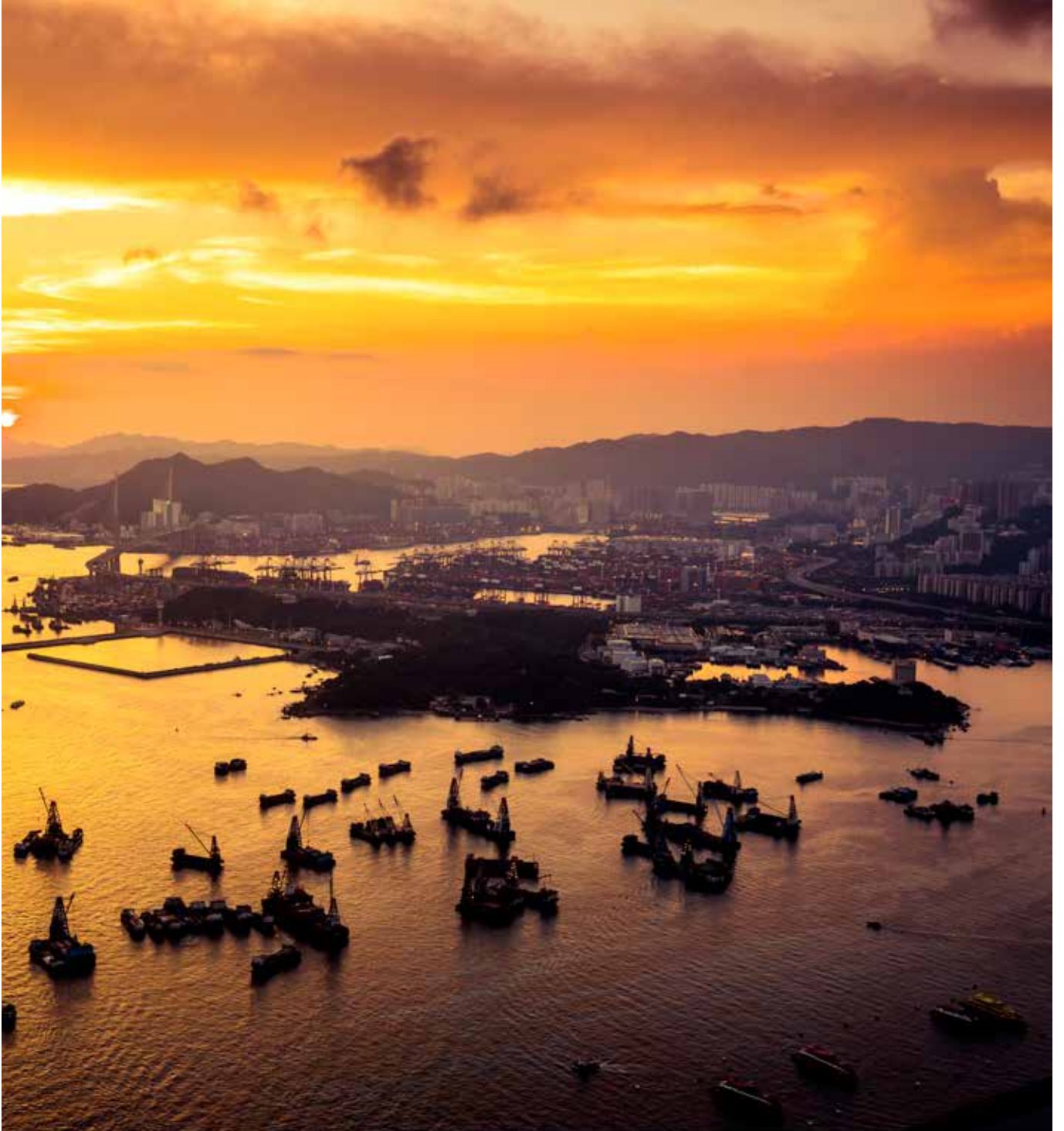
### **Muafiyetler ve genişletilmiş engelleme uygulamaları**

CBAM, İsviçre, Lihtenştayn, İzlanda ve Norveç'teki tercihli olmayan menşeli mallara uygulanmayacaktır. Sadece 150 Euro'ya kadar olan düşük değerli sevkiyatlar ve belirli askeri ithalatlara da dahil olmak üzere az sayıda muafiyet bulunmaktadır.

Dolandırıcılık uygulamalarına ilişkin örnekler, bunlarla sınırlı olmamakla birlikte, aşağıdakileri içerebilecek açık bir uygulama kataloğu şeklinde biraz genişletilmiştir:

- ▶ Kombine Nomenklatür sınıflandırmasını değiştirmek için mallarda küçük değişiklikler yapılması,
- ▶ Yukarıda açıklanan CBAM istisnalarından yararlanmak için sevkiyatların yapay olarak bölünmesi.

CBAM 1 Ocak 2026 tarihinde tam yürürlüğe girdiğinde, ithalatçıların her yıl bir önceki yıl AB'ye ithal edilen malların miktarını ve bunların gömülü sera gazı emüsyonlarını beyan etmeleri gerekecektir. Daha sonra ilgili sayıda CBAM sertifikasını teslim edeceklerdir. Sertifikaların fiyatı, €/ton CO2 salınımı olarak ifade edilen AB ETS tahsisatlarının haftalık ortalama açık artırma fiyatına bağlı olarak hesaplanacaktır. AB ETS kapsamında ücretsiz tahsisin aşamalı olarak kaldırılması, 2026-2034 döneminde CBAM'ın aşamalı olarak devreye girmesine paralel olarak gerçekleşecektir.





## Sosyal güvenlikte son gelişmeler

Haziran ayında sosyal güvenlik alanında yaşanan önemli gelişmeler şu şekilde olmuştur:

### 1. 2023 yılı ikinci altı ay için yeni asgari ücret açıklandı.

Asgari ücret yılın ikinci altı aylık dönemi için belirlendi. 1 Temmuz'dan itibaren geçerli olacak asgari ücret; yüzde 34 oranında artış ile aylık net 11 bin 402 TL, günlük brüt 447,15 TL, aylık brüt 13.414,50 TL olarak Çalışma Bakanlığı tarafından açıklandı. Söz konusu tutar 01.07.2023-31.12.2023 dönemi için geçerli olacaktır.

#### Asgari ücretin netinin hesabı (TL / Ay)

<b>Asgari ücret (Aylık Brüt)</b>	<b>13,414.50</b>
SGK %14	1,878.03
İşsizlik sigorta primi %1	134.15
Kesintiler toplamı	2,012.18
<b>Net asgari ücret</b>	<b>11,402.32</b>

#### İşverene Maliyeti (TL / Ay)

Asgari ücret	13,414.50
SGK primi %15.5 (İşveren payı) (*)	2,079.25
İşveren işsizlik sigorta primi %2	268.29
<b>İşverene toplam maliyet</b>	<b>15,762.04</b>

*Not 1: \*5510 sayılı Kanun'un 81. maddesinin (ı) bendine göre, bent de belirtilen şartları sağlayan işverenlere, SGK primi işveren payında 5 puanlık indirim öngörüldüğünden hesaplamalar buna göre yapılmıştır. Gerekli şartları sağlamayan işverenler için, SGK primi işveren payı %20,5'tir. 6385 sayılı Kanun'un 9. maddesiyle yapılan düzenleme ile 01.09.2013 tarihinde itibaren geçerli olmak üzere 5510 sayılı Kanun'un 81.maddesi "Kısa vadeli sigorta kolları prim oranı, sigortalının prime esas kazancının %2'sidir.*

*Not 2: Gelir vergisi ve damga vergisi hesaplanmamıştır.*

### 2. Asgari ücret desteği ve yemek bedelinden istisna edilecek prime esas kazanç tutarı

Resmî Gazete'nin 24/06/2023 tarihli nüshasında Asgari Ücret Tespit Komisyonu kararları yayımlanmıştır.

- ▶ İşçinin 1 günlük normal çalışma karşılığı asgari ücretinin yılın ikinci altı ayında 447,15 TL olmasına,
- ▶ Asgari ücret desteğinin 2023 yılı Temmuz-Aralık döneminde 500 TL olarak uygulanmasına karar verildi.

Buna göre;

Sigorta İşlemleri Yönetmeliği'nin 97'nci maddesinin 7'nci fıkrası gereğince işverenlerce işyerinde veya müştemilatında yemek verilmemesi şartıyla yemek bedeli adı altında sigortalılara veya sigortalılar için üçüncü kişilere yapılan her türlü ödemelerin günlük asgari ücretin %23,65' inin fiilen çalışılan gün sayısı ile çarpılması sonucunda bulunacak tutarı prime esas kazançta dahil edilmemektedir.

Yeni asgari ücrete göre yemek bedelinden istisna edilecek sigorta primine esas kazanç tutarı 01/07/2023-31/12/2023 döneminde  $447,15\text{TL} \times \%23,65 = 105,75\text{ TL}$  (günlük istisna tutarı) olarak uygulanacaktır. Vergi tarafında istisna bedelinin farklı olduğu ayrıca dikkatinize sunulur.

### **3. E-beyanname sistemi "SGK Bildirimleri" kısmında değişiklik yapıldı.**

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 01.06.2023 tarihinde "e-Beyanname Sistemine İlişkin Önemli Duyuru" yayımlanmıştır.

Söz konusu duyuruya göre;

e-Beyanname sistemine beyanname ve bildirimlerin verilme sürelerinin son günlerinde çalışan sayıları fazla olan mükellefler tarafından sisteme gönderilen muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde satır sayısının yüksek olması beyanname verme süreçlerini olumsuz etkilemekte olduğundan, e-Beyanname sistemi üzerinden muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde "SGK Bildirimleri" bölümüne giriş yapılabilecek satır sayısına sınırlama getirildiği,

Buna göre,

- ▶ Muhtasar ve prim hizmet beyannamesinde "SGK Bildirimleri" bölümüne giriş yapılabilecek satır sayısı, 01.06.2023 tarihinden itibaren,
- ▶ Her ayın 1 ila 20'nci (20'si dâhil) günleri arasında 5.000 (beş bin) satır,
- ▶ Ayın 21'inci gününden itibaren ise ay sonuna kadar 2.000 (iki bin) satır olarak uygulanacaktır.
- ▶ Satır sayıları belirtilen miktarları aşan mükellefler, beyannamelerinin vergiye ilişkin bölümlerinde değişiklik yapmaksızın, "SGK Bildirimleri" bölümüne ek bildirimler yapmak suretiyle, düzeltme beyannamesi şeklinde beyannamelerini tamamlayabilirler, denilmiştir.

Burada vurgulanması gereken bir husus da satır sayılarının aynı anda yüklenecek beyanname için geçerli olacağı, işlem den hemen sonra aynı gün içinde tekrar yükleme yapılmasına engel bir durumun olmadığıdır.





## Sirküler İndeks

No	Tarih	Konu
74	28.06.2023	Devlet tahvili ve Hazine bonoları ile kira sertifikalarından elde edilen gelirlere uygulanan %0 oranlı stopajın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
73	28.06.2023	Dövizli fonlar dışındaki yatırım fon gelirleri ile bankalarca ihraç edilen tahvil gelirlerinde uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
72	28.06.2023	Mevduat faizleri ile katılım bankalarınca ödenen kâr paylarına uygulanan düşük oranlı tevkifatın süresi 31 Aralık 2023 tarihine kadar uzatıldı.
71	28.06.2023	Döviz tevdiat hesabı faizleri ile katılım bankalarınca döviz katılma hesaplarına ödenen kâr paylarına ilişkin tevkifat oranı %25'e yükseltildi.
70	26.06.2023	Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılan reeskont işlemlerinde kullanılan oran %16,75 olarak belirlendi.
69	22.06.2023	2023 yılında mali tatil 4-20 Temmuz tarihleri arasında uygulanacaktır.
68	20.06.2023	Sosyal güvenlik primine esas kazançların 1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak alt ve üst sınırları.
67	20.06.2023	1 Temmuz 2023 tarihinden itibaren uygulanacak asgari ücret tutarı belirlendi.
66	02.06.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında ödenmesi gereken ek kurumlar vergisi için tecil ve taksitlendirme imkânı getirildi.
65	02.06.2023	2022 hesap dönemine ait ülke bazlı raporlamaya ilişkin bildirim formunun 3 Temmuz 2023 tarihine kadar verilmesi gerekiyor.
64	29.05.2023	Elektronik defterlerin oluşturulma ve imzalanma süresi ile e-defter beratlarının yüklenme süresi uzatıldı.
63	26.05.2023	7440 sayılı Kanun kapsamında; borçların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesine ilişkin başvuru ve ilk taksit ödeme süreleri birer ay uzatıldı.
62	17.05.2023	5015 ve 5307 sayılı Kanunlar kapsamında lisansa tabi faaliyette bulunan mükelleflerce Mayıs sonuna kadar verilmesi gereken teminatların süresi 31 Ağustos 2023 tarihine kadar uzatıldı.
61	16.05.2023	2023 yılı 1. dönem geçici vergi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri 22 Mayıs 2023 tarihine kadar uzatıldı.
60	03.05.2023	DİİB kapsamında KDV ödenmeden temin edilen girdilerle üretilen malların ihracatçılara satışında ihraç kaydıyla teslim yöntemi tercih edilmelidir.
59	26.04.2023	Kurumlar vergisi, MPHB, konaklama vergisi, damga vergisi ve geri kazanım katılım payı beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formlarına, e-Defterlere ve e-Defter beratlarına ilişkin süreler uzatıldı.
58	25.04.2023	Büyükşehir belediye sınırları içinde, bir işyeri açmaksızın gezici olarak veya pazar takibi suretiyle perakende emtia alım-satımı yapan mükellefler basit usule geçebileceklerdir.
57	25.04.2023	Kurumların yabancı paraları TL'ye dönüştürmelerinden elde ettikleri gelirler için geçerli olan istisna, 31.03.2023 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralar için de uygulanacak.
56	25.04.2023	Teknoloji geliştirme bölgeleri ve Ar-Ge/tasarım merkezlerinde bilişim personeli için uzaktan çalışma oranı %100 olarak belirlendi.
55	17.04.2023	7440 sayılı Kanun'la getirilen ek kurumlar vergisinin uygulanmasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
54	13.04.2023	Menkul kıymetlerden 2023 yılında elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi.
53	03.04.2023	KDV Genel Uygulama Tebliği'nde bazı değişiklikler yapıldı.
52	31.03.2023	Gelir vergisi beyannamesinin verilme ve ödeme süreleri ile Ba-Bs formlarının verilme ve e-Defter beratlarının yüklenme süreleri uzatıldı.
51	30.03.2023	YMM tasdik raporlarında, mücbir sebep ilan edilen deprem bölgesindeki mükellefler bakımından karşıt inceleme tutanaklarına ilişkin esaslar belirlendi.
50	27.03.2023	MPHB, KDV, konaklama vergisi ve damga vergisi beyannamelerinin verilme ve ödeme süreleri uzatıldı.
49	27.03.2023	7440 sayılı Kanun'un depremden zarar görenlere yönelik hükümlerinin açıklanmasına ilişkin Tebliğ yayımlandı.
48	27.03.2023	7440 sayılı Kanun'un; bazı alacakların yapılandırılması, matrah artırımı ve işletme kayıtlarının düzeltilmesi hükümlerine ilişkin açıklamaların yer aldığı Tebliğ yayımlandı.
47	16.03.2023	Ar-Ge Merkezi bulunan ya da Teknoparklarda faaliyet gösteren firmalara verilen Temel Bilimler Desteği'nin kapsamı genişletildi.
45	13.03.2023	7440 sayılı Kanun'un vergi mevzuatında değişiklikler içeren düzenlemeleri.



## Vergi Takvimi

### 2023 Temmuz ayı mali yükümlülükler takvimi

3 Temmuz 2023 Pazartesi	Mayıs 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi Mayıs 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi Mayıs 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Mayıs 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Mayıs 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi
10 Temmuz 2023 Pazartesi	16-30 Haziran 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
17 Temmuz 2023 Pazartesi	Haziran 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Alkollü ve alkolsüz içecekler ile tütün mamulleri) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Dayanıklı tüketim malları ve diğer mallar) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Tescile tabi olmayan motorlu taşıtlar) verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2023 dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi (BSMV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2023 dönemi özel iletişim vergisi (ÖİV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi Haziran 2023 dönemi kaynak kullanımını destekleme fonu (KKDF) kesintilerinin bildirim ve ödenmesi
20 Temmuz 2023 Perşembe	Haziran 2023 dönemi şans oyunları vergisi (ŞOV) beyannamesinin verilmesi ve verginin ödenmesi
25 Temmuz 2023 Salı	1-15 Temmuz 2023 dönemi özel tüketim vergisi beyannamesinin (Petrol ve doğalgaz ürünleri) verilmesi ve verginin ödenmesi
26 Temmuz 2023 Çarşamba	Haziran 2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (MPHB) verilmesi ve verginin ödenmesi Nisan-Mayıs-Haziran 2023 dönemi gelir vergisi tevkifatının (GVK geçici 67. madde) beyanı ve ödenmesi Haziran 2023 dönemi damga vergisinin (DV) beyanı ve ödenmesi Haziran 2023 dönemi konaklama vergisinin beyanı ve ödenmesi
28 Temmuz 2023 Cuma	Haziran 2023 dönemi katma değer vergisinin (KDV) beyanı ve ödenmesi
31 Temmuz 2023 Pazartesi	Haziran 2023 dönemi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesi 2022 yılına ilişkin yıllık gelir vergisinin 2. taksit ödemesi 2023 yılı motorlu taşıtlar vergisi (MTV) 2. taksit ödemesi Haziran 2023 dönemi mal ve hizmet alım/satımlarına ilişkin bildirim formlarının (Form Ba-Bs) verilmesi Haziran 2023 dönemi sosyal güvenlik primlerinin (SGP) ödenmesi Haziran 2023 dönemi dijital hizmet vergisinin (DHV) beyanı ve ödenmesi

**Gelir Vergisi****Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Ücretler)**

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
550.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 550.000 TL'si için 134.500 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 607.000 TL, fazlası	%40

**Gelir vergisi tarifesi - 2023 (Diğer gelirler)**

Gelir dilimi	Vergi oranı
70.000 TL'ye kadar	%15
150.000 TL'nin 70.000 TL'si için 10.500 TL, fazlası	%20
370.000 TL'nin 150.000 TL'si için 26.500 TL, fazlası	%27
1.900.000 TL'nin 370.000 TL'si için 85.900 TL, fazlası	%35
1.900.000 TL'den fazlasının 1.900.000 TL'si için 621.400 TL, fazlası	%40

Gelir vergisinden istisna günlük yemek yardımı (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	34,00
01.07.2022-31.12.2022	51,00
01.01.2023-31.12.2023	110,00

Gelir vergisinden istisna günlük ulaşım bedeli (KDV hariç)	
Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2022-30.06.2022	17,00
01.07.2022-31.12.2022	25,50
01.01.2023-31.12.2023	56,00

**Engellilik indirimi (2023)**

Engellilik derecesi	Tutar (TL)
Birinci derece engelliler için	4.400
İkinci derece engelliler için	2.600
Üçüncü derece engelliler için	1.100

**Konut kira geliri istisnası**

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	7.000
2022	9.500
2023	21.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	53.000
2022	70.000
2023	150.000

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

Gelirin elde edildiği yıl	Tutar (TL)
2021	2.800
2022	3.800
2023	8.400

**Değer artış kazançlarında istisna (Menkul kıymetler hariç)**

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	19.000
2022	25.000
2023	55.000

**Arızı kazançlara ilişkin istisna**

Kazancın sağlandığı yıl	Tutar (TL)
2021	43.000
2022	58.000
2023	129.000

**Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tavanı**

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.07.2022 - 31.12.2022	15.371,40
01.01.2023 - 30.06.2023	19.982,83

**Kurumlar Vergisi****Nakdi sermaye indirimi faiz oranları**

Uygulandığı yıl	Oran (%)
2020	19,62
2021	24,51
2022	13,47

**Gider yazılabilecek binek otomobil aylık kira tutarı**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	6.000
2022	8.000
2023	17.000

**Binek otomobili iktisabında gider yazılabilecek ÖTV ve KDV tutarı**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	150.000
2022	200.000
2023	440.000

**Binek otomobillerinde amortismanına tabi tutulabilecek iktisap bedeli**

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)	
	ÖTV ve KDV hariç ilk iktisap bedeli	ÖTV ve KDV dahil iktisap bedeli
2021	170.000	320.000
2022	230.000	430.000
2023	500.000	950.000

**Vergiye uyumlu mükelleflere vergi indirimi üst sınırı**

Beyannamenin verildiği yıl	İndirim tutarı (TL)
2021	1.500.000
2022	2.000.000
2023	4.400.000

## 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 (%)
2020	9,11
2021	36,20
2022	122,93

## Fatura düzenleme sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

## Amortisman sınırı

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	1.500
2022	2.000
2023	4.400

## Reeskont ve avans işlemlerinde iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde	%15,75
Avans işlemlerinde	%16,75
VUK kapsamındaki reeskont işlemlerinde	%16,75

Not: Bu oranlar 24.06.2023 tarihinden itibaren yapılan işlemler için geçerlidir.

## Damga Vergisi

## Azami damga vergisi (Her bir kâğıt için)

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	3.534.679,90
2022	4.814.234,00
2023	10.732.371,80

## Damga vergisi oran ve tutarları (2023)

Damga vergisine tabi kâğıtlar	Oran/Tutar
Sözleşmeler	Binde 9,48
Ücretler (Avans dâhil)	Binde 7,59
Kira sözleşmeleri	Binde 1,89
Bilanço	227,30 TL
Gelir tablosu	108,50 TL
Yıllık gelir vergisi beyannamesi	294,90 TL
Kurumlar vergisi beyannamesi	393,90 TL
Katma değer vergisi beyannameleri	194,60 TL
Muhtasar ve prim hizmet beyannameleri	230,70 TL

## Veraset ve İntikal Vergisi

## İstisnalar (2023)

Evlatlıklar dâhil fûruğ ve eşten her birine isabet eden miras hisselerinde	1.015.747 TL
Fûruğ bulunmaması halinde, eşe isabet eden miras hissesinde	2.032.742 TL
İvazsız suretle meydana gelen intikallerde	23.387 TL
Para ve mal üzerine düzenlenen yarışma ve çekilişler ile şans oyunlarında kazanılan ikramiyelerde	23.387 TL

## Vergi tarifesi (2023)

Matrah dilim tutarları	Vergi oranı	
	Veraset yoluyla intikal	İvazsız intikal
İlk 1.100.000 TL için	%1	%10
Sonra gelen 2.600.000 TL için	%3	%15
Sonra gelen 5.500.000 TL için	%5	%20
Sonra gelen 10.900.000 TL için	%7	%25
Matrahın 20.100.000 TL'yi aşan bölümü için	%10	%30

## Asgari Ücret ve Sosyal Güvenlik

## Asgari ücret ve yasal kesintiler (TL)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
<b>Brüt asgari ücret</b>	<b>10.008,00</b>	<b>13.414,50</b>
Sosyal güvenlik primi işçi payı (%14)	1.401,12	1.878,03
İşsizlik sigortası primi işçi payı (%1)	100,08	134,15
Gelir vergisi matrahı	0,00	0,00
Hesaplanan gelir vergisi	0,00	0,00
Damga vergisi	0,00	0,00
Kesintiler toplamı	1.501,20	2.012,18
<b>Net asgari ücret</b>	<b>8.506,80</b>	<b>11.402,32</b>

## Yıllık brüt asgari ücret

Uygulandığı yıl	Tutar (TL)
2021	42.930,00
2022	68.850,00
2023	140.535,00

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

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2023-30.06.2023	10.008,00	75.060,00
01.07.2023-31.12.2023	13.414,50	100.608,90

Income Tax	
Income tax tariffs - 2023 (Salaries)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 550,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 550,000, TRL 134,500, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 607,000, for above	40%
Income tax tariffs - 2023 (Other income)	
Income bracket	Tax rate
Up to TRL 70,000	15%
For TRL 150,000; for the first TRL 70,000, TRL 10,500, for above	20%
For TRL 370,000; for the first TRL 150,000, TRL 26,500, for above	27%
For TRL 1,900,000; for the first TRL 370,000, TRL 85,900, for above	35%
For more than TRL 1,900,000, for TRL 1,900,000, TRL 621,400, for above	40%
Daily meal allowance exempt from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	34.00
01.07.2022-31.12.2022	51.00
01.01.2023-31.12.2023	110.00
Daily transportation amount exempted from income tax (VAT excluded)	
Period	Amount (TRL)
01.01.2022-30.06.2022	17.00
01.07.2022-31.12.2022	25.50
01.01.2023-31.12.2023	56.00
Disability allowance (2023)	
Degree of disablement	Amount (TRL)
For 1 <sup>st</sup> degree disabled	4,400
For 2 <sup>nd</sup> degree disabled	2,600
For 3 <sup>rd</sup> degree disabled	1,100
Exemption for house rental income	
Year when the income is derived	Amount (TRL)
2021	7,000
2022	9,500
2023	21,000
Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are subject to withholding	
The year of income	Amount (TRL)
2021	53,000
2022	70,000
2023	150,000

Declaration limitation in terms of securities and immovable property income which are not subject to withholding		
The year of income	Amount (TRL)	
2021	2,800	
2022	3,800	
2023	8,400	
Exemption in capital gains (Except securities)		
Year when the gain is derived	Amount (TRL)	
2021	19,000	
2022	25,000	
2023	55,000	
Exemption in incidental income		
Year when the income is derived	Amount (TRL)	
2021	43,000	
2022	58,000	
2023	129,000	
The upper limit of severance pay exempt from income tax		
Period	Amount (TRL)	
01.07.2022 - 31.12.2022	15,371.40	
01.01.2023 - 30.06.2023	19,982.83	
Corporate Tax		
Interest rates in terms of capital decrease in cash		
Year	Rate (%)	
2020	19.62	
2021	24.51	
2022	13.47	
Monthly rental fee of passenger car that can be recognized as expense		
Year	Amount (TRL)	
2021	6,000	
2022	8,000	
2023	17,000	
SCT and VAT amount which can be recognized as expense for the acquisition of passenger car		
Year	Amount (TRL)	
2021	150,000	
2022	200,000	
2023	440,000	
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
2021	170,000	320,000
2022	230,000	430,000
2023	500,000	950,000
Tax reduction cap of tax compliant taxpayers		
Return submission year	Reduction amount (TRL)	
2021	1,500,000	
2022	2,000,000	
2023	4,400,000	



**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 (%)
2020	9.11
2021	36.20
2022	122.93

**Limit for issuing invoice**

Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400

**Depreciation limit**

Year	Amount (TRL)
2021	1,500
2022	2,000
2023	4,400

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

In rediscount transactions	15.75%
In advance transactions	16.75%
In rediscount transactions under TPL	16.75%

Note: These rates are applicable to the transactions conducted as of 24.06.2023 .

**Stamp Duty**

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

Year	Amount (TRL)
2021	3,534,679.90
2022	4,814,234.00
2023	10,732,371.80

**Stamp duty rates and amounts (2023)**

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 227.30
Income statement	TRL 108.50
Annual income tax return	TRL 294.90
Corporate tax return	TRL 393.90
Value added tax returns	TRL 194.60
Withholding and premium service returns	TRL 230.70

**Inheritance and Transfer Tax**

**Exemptions (2023)**

For shares of inheritance corresponding to each descendant including adopted children and the spouse	TRL 1,015,747
For share of inheritance corresponding to the spouse if there is no descendant	TRL 2,032,742
For transfers conducted without any consideration	TRL 23,387
For the lottery prizes won from contests and draws and game of chances organized based on money and goods	TRL 23,387

**Tax tariff (2023)**

Tax base bracket amounts	Tax rate	
	Transfer through inheritance	Transfer without any consideration
For the first TRL 1,100,000	1%	10%
For the next TRL 2,600,000	3%	15%
For the next TRL 5,500,000	5%	20%
For the next TRL 10,900,000	7%	25%
For the tax base portion exceeding TRL 20,100,000	10%	30%

**Minimum Wage and Social Security**

**Minimum wage and withholdings (TRL)**

Payments / withholdings	01.01.2023-30.06.2023	01.07.2023-31.12.2023
<b>Gross minimum wage</b>	<b>10,008.00</b>	<b>13,414.50</b>
Social security premium employee's contribution (14%)	1,401.12	1,878.03
Unemployment insurance premium employee's contribution (1%)	100.08	134.15
Income tax base	0.00	0.00
Income tax calculated	0.00	0.00
Stamp duty	0.00	0.00
Total withholdings	1,501.20	2,012.18
<b>Net minimum wage</b>	<b>8,506.80</b>	<b>11,402.32</b>

**Annual gross minimum wage**

Year	Amount (TRL)
2021	42,930.00
2022	68,850.00
2023	140,535.00

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

Period	Lower limit (TRL)	Upper limit (TRL)
01.01.2023-30.06.2023	10,008.00	75,060.00
01.07.2023-31.12.2023	13,414.50	100,608.90

## 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, üye 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](https://www.ey.com/tr_tr/privacy-statement) adresinden ulaşabilirsiniz. EY üye şirketleri yerel kanunların yasakladığı bölgelerde hukuk hizmeti sunmaz. Daha fazla bilgi için lütfen [ey.com](https://www.ey.com) adresini ziyaret edin.

© 2023 EY Türkiye.  
Tüm Hakları Saklıdır.

[ey.com/tr](https://www.ey.com/tr)  
[vergidegundem.com](https://www.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 yayının muhasebe, vergi veya diğer profesyonel hizmetler alanında geçerli bir kaynak olarak kullanılması amacıyla hazırlanmamıştır. Belirli bir konuya ilişkin olarak ilgili danışmana başvurulmalıdır.