

## 7103 Sayılı Kanun Düzenlemeleriyle İlgili Gelir Vergisi Genel Tebliği

### Özet

11.06.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, 7103 sayılı Kanun'la düzenlenen;

- Kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilerek sağlanan menfaatlerde gelir vergisi istisnasına,
- İş sözleşmesinin sona ermesine bağlı olarak yapılan ödemelerin vergilendirilmesi ve sınırlı olarak gelir vergisinden müstesna tutulmasına,
- Asgari ücretin vergi diliminden kaynaklanan düşüşünün telafisine ilişkin olarak 2016 ve 2017 yıllarında geçici düzenlemelerle yapılan uygulamayı kalıcı hale getirilmesine,
- Çatı ve cephe uygulamalı yenilenebilir enerji üretenlere sağlanan esnaf muaflığına, ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

27.03.2018 tarih ve 30373 (2. mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7103 sayılı Vergi Kanunları İle Bazı Bazı ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'la çok sayıda düzenleme yapılmıştır.

11.06.2018 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde bu düzenlemelerden bir kısmının uygulamasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu açıklamalar aşağıda özetlenmiştir.

#### 1. Çatı ve Cephe Uygulamalı Yenilenebilir Enerji Üretenlere Esnaf Muaflığı

7103 sayılı Kanun'la Gelir

Vergisi Kanunu'nun 9. maddesine eklenen (9) no.lu bent hükmüyle, lisanssız yürütülebilecek faaliyetler kapsamında yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi amacıyla, sahibi oldukları veya kiraladıkları konutların çatı veya cephelerinde kurdukları, kurulu gücü azami 10 kW olan, yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanlara gelir vergisi muafiyeti getirilmiştir.

303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde konuyla ilgili açıklamalara yer verilmiştir. Söz konusu açıklamalardan, dikkat çeken bir kısmı aşağıda özetlenmiştir.

- Apartman yönetimi

tarafından apartmanın elektrik ihtiyacını karşılamak için kurulan elektrik üretim tesisinin mülkiyet hakkı, hisseleri oranında kat maliklerine aittir. Bu nedenle ihtiyaç fazlası elektriğin son tedarik şirketine satışından elde edilen gelirler de vergi kanunları açısından yönetimin değil kat maliklerinin geliridir. Dolayısıyla düzenleme kapsamında, üretilen ihtiyaç fazlası enerjinin satışında her bir malik muafiyetten ayrı ayrı faydalanır.

- Elde edilen gelirin apartman yönetimleri tarafından tahsil edilip ortak giderlerin karşılanmasında kullanılması ve/veya kat maliklerine dağıtılması muafiyetten

- faydalanmaya engel değildir.
- Apartmanların işyeri olarak kullanılan bağımsız bölümlerinin bulunması halinde muafiyete engel bir durum yoktur.
  - Sahibi olunan veya kiralanmış işyerlerinde kurulan tesislerde üretilen elektriğin ihtiyaç fazlasının satışından dolayı esnaf muaflığından yararlanması mümkün değildir.
  - Gerçek kişilerce kullanılan birden fazla konutta elektrik üretim tesisi kurulduğu durumlarda, sadece bir tesis için esnaf muaflığından yararlanılabılır.
  - Esnaf muaflığından yararlananlardan elektrik enerjisi alan son kaynak tedarik şirketlerinin, ihtiyaç fazlası elektrik enerjisi alımları karşılığı yaptıkları ödemeler % 0 (sıfır) oranında stopaja tabidir. Ödemenin kat maliklerince oluşturulan yönetimlere yapılması, gelir vergisi tevkifat uygulamasını değiştirmez.
  - Düzenleme kapsamında üretilerek son kaynak tedarik şirketlerince satın alınan elektrik enerjisinin tamamının gider pusulası ile belgelendirilmesi esastır. Ancak, münhasıran bu ödemelere ilişkin olmak üzere, gider pusulasında bulunması gereken bilgileri (imza hariç) ihtiva eden banka dekontları ile de belgelendirme mümkündür.

## 2. İş Sözleşmesinin Sona Ermesine Bağlı Olarak Yapılan Ödemelerin Vergilendirilmesi

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin (7) numaralı bendine eklenen alt bent ve 61. maddesinin üçüncü fıkrasına eklenen bentle, hizmet erbabına iş sözleşmesinin sona ermesine bağlı olarak karşılıklı sonlandırma veya ikale sözleşmesi kapsamında yapılan

iş kaybı, iş sonu, karşılıklı sonlandırma tazminatı gibi ödemelerin ücret geliri kapsamına alınması ile bu ödemelerin kıdem tazminatı tutarına kadar olan kısmının vergiye tabi tutulmaması öngörülmüştür.

Maddede sayılan ödemelerden en yaygın karşılaşılanı ikale sözleşmesi gereği ödenen ve bugüne kadar kıdem tazminatı niteliğinde olduğu kabul edilen ve vergiden istisna tutulan ödemelerdir. Bu ödemelerin vergileme durumu düzenlemeyle netleştirilmek istenmiştir.

Maddenin gerekçesinde konuya açıklık getirilmek istendiği belirtilerek, geçmişte yapılan istisna uygulamasının özünde değiştirilmediği belirtilmiştir.

Düzenleme 27.03.2018 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde konuyla ilgili açıklamalara yer verilmiştir. Söz konusu açıklamalardan, dikkat çeken bir kısmı aşağıda özetlenmiştir.

- Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin birinci fıkrasının yeniden düzenlenen (7) numaralı bendinin (a) alt bendi ile 1475, 854 ve 5953 sayılı Kanunlara göre ödenen kıdem tazminatlarına uygulanacak istisnaya ilişkin düzenleme aynen korunmuştur. Bu kapsamda uygulama aynen devam edecektir.
- Gelir Vergisi Kanunu'nun 25. maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinin (b) alt bendinde yapılan düzenlemeyle, hizmet erbabına işten ayrılma, emekli olma, dava açılmaması gibi nedenlerle karşılıklı sonlandırma sözleşmesi veya ikale sözleşmesi kapsamında ödenen tazminatlar, iş kaybı tazminatları, iş sonu tazminatları, iş güvencesi tazminatları gibi ödemeler kıdem tazminatı sınırı

çerçevesinde gelir vergisinden müstesna tutulmuştur. Bu çerçevede ödenecek kıdem tazminatlarından gelir vergisinden istisna edilecek tutar hesap edilirken, yukarıda sayılan ödemeler de dahil edilerek ödemelerin toplamı üzerinden istisna uygulanacak, istisnayı aşan tutarlar ise ücret olarak gelir vergisine tabi tutulacaktır.

- 1475 ve 854 sayılı Kanunlar uyarınca yasal olarak hesaplanan kıdem tazminatı tutarı dışında, yukarıda belirtildiği şekilde ilave bir tazminat ödemesi yapılması halinde, bu ödemenin; bu tutar ile kıdem tazminatı tutarı toplamının, en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını (kıdem tazminatı tavanı) aşmayan kısmı istisnaya konu edilecektir.
- 1475 ve 854 sayılı Kanunlara tabi olarak çalışanlara kıdem tazminatı ödenmediği, yukarıda belirtildiği şekilde bir tazminat ödendiği durumlarda, ödenen bu tazminat tutarının, en yüksek Devlet memuruna ödenen azami emekli ikramiyesi tutarını aşmayan kısmı istisnaya tabi tutulacak, aşan kısmı ise ücret olarak vergiye tabi tutulacaktır.

## 3. Kreş ve Gündüz Bakımevi Hizmeti Verilerek Sağlanan Menfaatlerde Gelir Vergisi İstisnası

Gelir Vergisi Kanunu'nun 23. maddesine eklenen bir bent hükmüyle, kadın hizmet erbabına işverenlerce kreş ve gündüz bakımevi hizmeti verilmek suretiyle sağlanan menfaatlere, belirli sınırlamalar çerçevesinde gelir vergisi istisnası getirilmiştir.

Kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin doğrudan işveren tarafından verilmesi durumunda, herhangi bir sınırlama yoktur. Hizmetin

başkaları tarafından verilmesi durumunda ise istisnadan yararlanabilmek için;

- Ödemenin işveren tarafından doğrudan hizmeti sağlayan yapılması,
- Her bir çocuk için aylık, asgari ücretin aylık brüt tutarının % 15'ini geçmemesi,

gerekmektedir. Ödemenin çalışana yapılması durumunda tamamı, hizmeti verene yapılması durumunda ise sınırı geçen tutar gelir vergisi stopajına tabi olacaktır.

Maddeyle Bakanlar Kuruluna, yukarıda belirtilen oranı % 50'ye kadar artırma yetkisi verilmiştir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini 2018/11674 sayılı Kararla kullanmış ve oranı % 50 olarak yeniden belirlemiştir.

303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde konuyla ilgili açıklamalara yer verilmiştir. Söz konusu açıklamalardan, dikkat çeken bir kısmı aşağıda özetlenmiştir.

- Kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin işverenlerce iş yerinde verilmesi halinde, bu hizmetten faydalanan kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin tamamı gelir vergisinden istisnadır.
- İşverenlerce, kreş ve gündüz bakımevi hizmetinin işyerinde verilmediği durumlarda, kadın hizmet erbabının hizmet aldığı mükellefler tarafından işletilen kreş ve gündüz bakım evlerine ödeme yapılmak suretiyle sağlanan menfaatler de belli şartlar çerçevesinde istisna

kapsamındadır.

- Kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin ücret istisnasına tabi tutulabilmesi için; bu hizmetin gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerinden alınması, ödemenin hizmet erbabına değil doğrudan bu hizmeti sağlayan mükelleflere yapılması gerekmektedir. Hizmet erbabına doğrudan yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ücret olarak vergilendirilir.
- İşverenlerce, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince işletilen kreş ve gündüz bakım evlerine ödeme yapıldığı durumlarda, istisnadan yararlanılacak tutar her bir çocuk için asgari ücretin aylık brüt tutarının % 50'sini aşmayacaktır. Sağlanan menfaatin asgari ücretin aylık brüt tutarının % 50'sini aşması halinde, aşan kısım ücret olarak vergilendirilecektir.
- Kreş ve gündüz bakımevi hizmeti karşılığı olarak toplam bedeli içeren fatura hizmet erbabı adına düzenlenir. İşverenlerin istisna kapsamında yaptığı ödemelere ilişkin belgeler istendiğinde ibraz edilmek üzere saklanır.
- Kadın hizmet erbabına, istisna kapsamında sağlanan menfaat ve yapılan ödemelere ilişkin tutarlar, asıl ücret ile birlikte ücret bordrosunda gösterilir.
- İşverenlerce, ilgili Kanunlar, toplu iş sözleşmeleri veya

bireysel iş sözleşmelerine istinaden hizmet erbabına, asıl ücretine ilave olarak yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler, Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ücret kapsamında değerlendirilir.

- İstisnadan faydalanılması için kadın hizmet erbabına sağlanan menfaatin, ilgili Kanunlar, toplu iş sözleşmeleri veya bireysel iş sözleşmelerine dayanarak ödenen asıl ücretle ilave olarak sağlanması şarttır. Kadın hizmet erbabının asıl ücretinin bir kısmının kreş ve gündüz bakımevi hizmeti ödemesi gibi değerlendirilmek suretiyle anılan istisnaya konu edilmesi mümkün değildir.

#### **4. Asgari Ücretin Vergi Diliminden Kaynaklanan Düşüşünün Telifisi**

Gelir Vergisi Kanunu'nun 32. maddesine eklenen bir fıkra hükmüyle, asgari ücret tutarında gelir elde edenlerin gelirlerinin, yılın son aylarında gelir vergisi tarifesinin ikinci dilimine geçmeleri nedeniyle oluşan durumu önlemek üzere, bekâr ve çocuksuz bir asgari ücretlinin durumu esas alınarak, asgari ücretin altında kalan tutar kadar asgari geçim indirimini artırılmıştır. Böylece, 2016 ve 2017 yıllarında geçici düzenlemelerle yapılan uygulama kalıcı hale getirilmiştir.

303 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde konuyla ilgili açıklamalara ve örneklere yer verilmiştir.

**İlgili Tebliğ metnine aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşabilirsiniz.**

- **[Gelir Vergisi Genel Tebliği \(Seri No: 303\)](#)**

**Bu bülten hakkında daha detaylı bilgi almak için aşağıdaki kişilerle temasa geçebilirsiniz.**

Saygılarımızla,

**Recep Biyik**  
Mevzuat Eđitim ve Araştırma Başkanı  
Email: [recep.biyik@pwc.com](mailto:recep.biyik@pwc.com)



© 2018 PwC Türkiye. Tüm hakları saklıdır. Bu belgede PwC ifadesi, PwC ağını veya PwC ağının yesi olan bağımsız ve farklı tüzel kişiliklerden oluşan PwC Türkiye'yi ifade etmektedir. Daha detaylı bilgi için [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) adresini ziyaret edebilirsiniz. Bu içerik sadece genel bilgi verme amacı taşır ve profesyonel danışmanlardan alınacak hizmetin yerine geçmez.