

TEBLİĞ

Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)’ndan:

GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ
(SERİ NO: 295)

BİRİNCİ BÖLÜM
Amaç ve Kapsam

Amaç ve kapsam

MADDE 1 – (1) Bu Tebliğde, 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ve 20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 20, 40, 74 ve geçici 67 nci maddelerinde yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

İKİNCİ BÖLÜM
Kreş ve Gündüz Bakımevlerinin İşletilmesinden
Elde Edilen Kazançlarda İstisna

Yasal düzenleme

MADDE 2 – (1) 6745 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle 193 sayılı Kanunun 20 nci maddesi başlığı ile birlikte aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“Kreş ve gündüz bakımevleri ile eğitim ve öğretim işletmelerinde kazanç istisnası

Madde 20 – Özel kreş ve gündüz bakımevleri ile okul öncesi eğitim, ilköğretim, özel eğitim ve orta öğretim özel okullarının işletilmesinden elde edilen kazançlar, ilgili Bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar çerçevesinde beş vergilendirme dönemi gelir vergisinden müstesnadır. İstisna, kreş ve gündüz bakımevleri ile okulların faaliyete geçtiği vergilendirme döneminden itibaren başlar.”

(2) Yapılan değişiklik 1/1/2017 tarihinden itibaren faaliyete başlayan özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir.

İstisnanın kapsamı

MADDE 3 – (1) Özel kreş ve gündüz bakımevlerine tanınan kazanç istisnası, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının açılış izni ile faaliyet gösteren özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen ticari kazançlara uygulanacaktır.

(2) 1/1/2017 tarihinden önce faaliyete geçmiş bulunan özel kreş ve gündüz bakımevlerinin işletilmesinden elde edilen kazançlar ile bu kreş ve gündüz bakımevlerini 1/1/2017 tarihinden sonra devralanlar tarafından işletilmesinden elde edilen kazançlar istisna uygulaması dışında bulunmaktadır.

Yararlanma koşulları

MADDE 4 – (1) Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının açılış izni ile faaliyet gösteren özel kreş ve gündüz bakımevlerinin istisnadan yararlanabilmeleri için 1/1/2017 tarihinden itibaren faaliyete geçmiş olmaları gerekmektedir.

(2) Mükellefler, Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığınca kendilerine verilen kurum açma izin belgesiyle, faaliyete geçtikleri vergilendirme döneminden itibaren söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir. Mükelleflerin, söz konusu istisnadan yararlanmak için ayrıca Maliye Bakanlığına başvurmalarına gerek bulunmamaktadır.

İstisnanın süresi

MADDE 5 – (1) 1/1/2017 tarihinden itibaren faaliyete geçen özel kreş ve gündüz bakımevlerinin kazançları, faaliyete geçilen dönemden itibaren beş vergilendirme döneminde gelir vergisinden istisna olacaktır. Kurum açma izin belgesinin daha önceki bir tarihi taşıması, istisna uygulamasının süresini değiştirmeyecektir.

Örnek 1: Kurum açma izin belgesini Eylül 2017 tarihinde alan Bayan (A) kreş işletmesi faaliyetine Ocak 2018 tarihinde başlamıştır. Kurum açma izin belgesi 2017 yılında alınmış olsa dahi, istisna kreşin fiilen işletilmeye başladığı 2018 yılından itibaren başlayacak ve beş vergilendirme dönemi için (2018 ila 2022) uygulanacaktır.

(2) İstisna, Tebliğin “İstisnanın kapsamı” başlıklı maddesinde sayılan işletmelere tanınmış bulunmaktadır. Bu nedenle, kreş ve gündüz bakımevi işletmelerinde kazanç istisnasından yararlanan mükelleflerin bu işletmeleri başka bir kişi/kuruma devretmeleri halinde, devralan kişi/kurum, istisnadan beş vergilendirme dönemi değil,

faaydalanılmayan dönem kadar yararlanabilecektir.

 rnek 2: Bay (A), 2017 yılı içinde Aile ve Sosyal Politikalar Bakanlığının açılış iznine istinaden faaliyete geçirmiş olduğu kreşi 10/3/2019 tarihinde Bayan (B)'ye devretmiştir. Bu durumda Bay (A), söz konusu kreşin işletilmesinden 2017 ve 2018 yılları ile 1 Ocak-10 Mart 2019 tarihleri arasında elde ettiği kazançları için istisnadan faydalanabilecektir. Bayan (B) ise istisnadan yararlanma koşullarını taşıması kaydıyla bu kreşin işletilmesinden 10 Mart-31 Aralık 2019 tarihleri arasında elde ettiği kazançlar ile 2020 ve 2021 yıllarında elde ettiği kazançlar için gelir vergisi istisnasından faydalanacaktır.

İstisna uygulaması nedeniyle müracaat şartının kaldırılması

MADDE 6 – (1) 25/11/2004 tarihli ve 25651 sayılı Resm  Gazete’de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 254)’nin “3.1. Eğitim  ğretim Kazançlarına İlişkin İstisna” başlıklı bölümünün son paragrafı aşağıdaki şekilde değiştirilmiş ve “3.2. Rehabilitasyon Merkezlerine İlişkin İstisna” bölümünün son paragrafı Tebliğ metninden çıkarılmıştır.

“Mükellefler, Milli Eğitim Bakanlığınca kendilerine verilen kurum açma izin belgesiyle, faaliyete geçtikleri vergilendirme döneminden itibaren söz konusu istisnadan yararlanabileceklerdir. Mükelleflerin, söz konusu istisnadan yararlanmak için ayrıca Maliye Bakanlığına başvurmalarına gerek bulunmamaktadır.”

       B    

Isı Yalıtımı ve Enerji Tasarrufu Sağlamaya Yönelik Harcamalar

Yasal düzenleme

MADDE 7 – (1) 6728 sayılı Kanunun 14 üncü maddesiyle 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi ve 6745 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle 193 sayılı Kanunun 74 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

“İndirilecek Giderler

Madde 40 – Safi kazancın tespit edilmesi için, aşağıdaki giderlerin indirilmesi kabul edilir:

....

7. Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ayrılan amortismanlar. (İşletmeye d hil olan gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, yapıldığı yılda doğrudan gider yazılabilir.)

...

Giderler

Madde 74 – Safi iradın bulunması için, 21'inci maddeye göre istisna edilen gayrisafi hasılatı isabet edenler hariç olmak üzere gayrisafi hasılatıdan aşağıda yazılı giderler indirilir:

....

6. Kiraya verilen mal ve haklar için ayrılan amortismanlar (Amortismanı tabi değer, malum ise maliyet bedeli, malum değilse, bina ve arazi için vergi değer, diğer mallar için Vergi Usul Kanununun 267 ncı maddesinin 3  nc  sırasına göre tespit edilen emsal değeridir) ile kiraya veren tarafından yapılan ve gayrimenkulün iktisadi değerini artırıcı niteliği olan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar (Bu harcamalar bir takvim yılı içinde Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirlenen tutarı aşıyor ise maliyet olarak dikkate alınabilir.);

...”

(2) 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendinde yapılan değişiklik 9/8/2016 tarihi itibarıyla, 74 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde yapılan değişiklik ise 7/9/2016 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Isı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların ticari kazancın tespitinde gider olarak indirimi

MADDE 8 – (1) İşletmeye d hil olan gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı niteliği bulunan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, mükelleflerce 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (7) numaralı bendi kapsamında amortisman ayrılmak suretiyle ticari kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilmektedir.

(2) Maddede yapılan değişiklik ile mükellefler, dilerlerse işletmeye d hil gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı nitelikteki ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalarını, doğrudan gider yazmak suretiyle ticari kazancın tespitinde dikkate alabileceklerdir.

Isı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamaların gayrimenkul sermaye iradının safi tutarının tespitinde gider olarak indirimi

MADDE 9 – (1) Gayrimenkul sermaye iratlarının beyanında gerçek gider usulünün seçilmesi halinde, istisna edilen gayrisafi hâsılatı isabet edenler hariç olmak üzere; gayrimenkullerin iktisadi değerini artırıcı niteliği bulunan ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik harcamalar, mükelleflerce 193 sayılı Kanunun 74 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendi kapsamında gayrimenkulün maliyetine ilave edilerek amortisman yoluyla itfa edilebilmektedir.

(2) Maddede yapılan değişiklik ile söz konusu harcamaların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesinde belirtilen tutarı aşmaması halinde, istisna edilen gayrisafi hâsılatı isabet edenler hariç olmak üzere harcama tutarının tamamı safi hasılatın tespitinde doğrudan gider olarak indirim konusu yapılabilecektir.

(3) Söz konusu harcamaların 213 sayılı Kanunun 313 üncü maddesinde belirtilen tutarı aşması halinde ise, istisna edilen gayrisafi hâsılatı isabet edenler hariç olmak üzere harcama tutarının tamamının doğrudan gider yazılması mümkün olduğu gibi mükelleflerce gayrimenkulün maliyetine ilave edilerek amortisman yoluyla itfa edilmesi olanağı da bulunmaktadır.

DÖRDÜNCÜ BÖLÜM

Kredi Teminatı Sağlamak Üzere Kurulmuş Olan Kurumlarca 193 Sayılı Kanunun Geçici 67 nci Maddesi Kapsamında Elde Edilen Gelirlerde Tevkifat Uygulaması

Yasal düzenleme

MADDE 10 – (1) 6745 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişik 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesinin beşinci fıkrası aşağıdaki gibidir:

“Geçici Madde 67 – ...

5) Gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olması, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmaması, vergiden muaf olup olmaması ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmaması (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemez. Şu kadar ki, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi kapsamına giren kurumlar ile Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan borsa yatırım fonları ve emeklilik yatırım fonlarının elde ettikleri kazançlar üzerinden (1) ve (4) numaralı fıkralar uyarınca tevkifat yapılmaz.”

(2) Yapılan değişiklik 7/9/2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Kapsam ve uygulama

MADDE 11 – (1) 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesinin beşinci fıkrasında yapılan değişikliğin kapsamına, yabancı ülkeler veya uluslararası finans kuruluşları ile yapılan malî ve teknik işbirliği anlaşmaları çerçevesinde yalnızca kredi teminatı sağlamak üzere kurulmuş olup bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları teminat sorumluluk fonlarına ekleyen ve sahip oldukları fonları ortaklarına dağıtmaksızın kredi sağlayan banka ve kuruluşlara yatıran kurumlar girmektedir.

(2) Yapılan değişiklik ile söz konusu kurumlarca menkul kıymetler ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılması ve elde tutulması sürecinde elde edilen gelirler üzerinden 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrası kapsamında bankalar ve aracı kurumlar tarafından tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

(3) Ayrıca, söz konusu kurumlarca elde edilen 193 sayılı Kanunun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından 193 sayılı Kanunun geçici 67 nci maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca tevkifat yapılmayacaktır.

(4) Bu uygulama söz konusu kurumların 7/9/2016 tarihinden itibaren elde edecekleri gelirler için geçerli olup, bu tarihten önce elde edilen gelirler üzerinden anılan fıkralar kapsamında bankalar ve aracı kurumlarca tevkifat yapılması gerektiği tabiidir.

Yürürlük

MADDE 12 – (1) Bu Tebliğin;

a) İkinci bölümünde yer alan hükümler 1/1/2017 tarihinden itibaren faaliyete başlayan özel kreş ve gündüz bakımevlerine uygulanmak üzere yayımı tarihinde,

b) Üçüncü bölümünün 8 inci maddesinde yer alan hükümler 9/8/2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 9 uncu maddesinde yer alan hükümler ise 7/9/2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde,

c) Dördüncü bölümünde yer alan hükümler 7/9/2016 tarihinden itibaren elde edilecek gelirlere uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

Yürütme

MADDE 13 – (1) Bu Tebliğ hükümlerini Maliye Bakanı yürütür.