

GELİR VERGİSİ KANUNU'NA GÖRE BİNALARIN ÇATI VE CEPHELERİNDE YENİLENEBİLİR ENERJİ KAYNAKLARINDAN ÜRETİLEN ELEKTRİĞE GETİRİLEN VERGİ MUAFİYETİ

N. Münci ÇAKMAK*

ÖZ

Fosil yakıtlar çevreyi yok etmektedir, aynı zamanda da kıt kaynaklardır. Bu nedenle yenilenebilir enerji kaynaklarına yönelmek kaçınılmazdır. Yenilenebilir enerji kaynaklarından enerji üretimi yüksek maliyetlidir. Hem yatırımcıların hem de hane kullanıcılarının yenilenebilir enerji üretimine geçebilmesi için devletçe teşviklerle desteklenmesi gerekmektedir. Binaların çatı ve cephe yüzeyleri fotovoltaik paneller ve küçük rüzgâr türbinleri yerleştirilmesi için oldukça uygun alanlardır. Bu alanların elektrik üretiminde kullanılması hem çevre hem de ekonomik açıdan son derece yararlıdır. Vergi muafiyetleri birçok alanda kullanılan devlet desteklerinden biridir. Gelir Vergisi Kanunu da çatı ve cephelere yerleştirilen güneş panelleri ve rüzgâr türbinleri konusunda vergi muafiyeti düzenlemektedir.

Anahtar Kelimeler: Vergi muafiyeti, yenilenebilir enerji, güneş enerjisi, çatı üstü güneş enerjisi, rüzgâr enerjisi, teşvik

TAX EXEMPTION ACCORDING TO INCOME TAX ACT, FOR THE ELECTRICITY WHICH IS GENERATED FROM RENEWABLE ENERGY RESOURCES ON ROOFTOPS AND FACADES OF BUILDINGS

ABSTRACT

Fossil fuels are destroying the environment, and also they are limited resources, so that shifting into renewable energy is inevitable. Generating energy from renewable energy resources costs high. For shifting into renewable energy generation, both investors and residents must be supported with incentives by the State. Rooftops and facades of the buildings are very suitable places for photovoltaic panels and small wind turbines. Utilizing these areas for electricity generation is very beneficial for the environment and for the economy. Tax exemption is one of the governmental incentives which are used in many ways. Income Tax Act regulates tax exemptions about solar panels and wind turbines that are placed on rooftops and facades.

Keywords: Tax exemption, renewable energy, solar energy, rooftop solar energy, wind energy, incentive

* Doç. Dr., Ankara Hacı Bayram Veli Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku Anabilim Dalı Öğretim Üyesi.

Yayın Kuruluna Ulaştığı Tarih : / /2017

Yayınlanmasının Uygun Görüldüğü Tarih: / /2017

1) Giriş

Küresel ısınma ve iklim değişikliği sorunları bütün dünya ülkeleri açısından kalkınma ve enerji stratejilerinin en belirleyici ölçütü haline gelmiştir.¹ Enerji, çevre ve kalkınma arasındaki ilişkilerin derin ve karmaşık olduğu² unutulmamalıdır.

Çevre problemlerin temelinde enerji talebinin sürekli artması yer almaktadır.³ Küresel enerji talebi ise yılda ortalama %1,5 oranında artmaktadır.⁴ Artan enerji talebi de zaten çevreyi kirleten fosil yakıtlarla karşılanmaktadır. Bu da kirlenmenin daha da artmasına yol açmaktadır.

Yenilenebilir enerji kullanımının teşvik edilmesi; çevre kirliliği, tükenen fosil yakıtlar ve artan enerji ihtiyacı nedeniyle zorunluluk haline gelmiştir.⁵

“Kamu otoritelerinin binalarda enerji tasarrufu sağlama, enerjiyi verimli kullanma ve yenilenebilir enerji olanaklarından yararlanma olanaklarını artırmak amacıyla uygulamaya koyabileceği pek çok politika tedbiri bulunmaktadır.”⁶

Türkiye enerji konusunda dışa bağımlı bir ülke olup yüksek düzeydeki cari açığın en önemli nedenlerinden birisi fosil yakıt ithalatıdır.⁷ Yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımı bu yönden de ekonomik katkı sağlayacaktır.

¹ AKÇAY, Vildan Hilal – Sibel BİLGİN, “Sürdürülebilir Kalkınma Politikası Açısından Yenilenebilir Enerji Kooperatifçiliğine Yönelik Mali Teşviklerin Önemi”, Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi, 2017, 52 Özel Sayı, s. 869.

² ÇOBAN, Orhan – Nazan ŞAHBAZ KILINÇ, “Enerji Kullanımının Çevresel Etkilerinin İncelenmesi”, Marmara Coğrafya Dergisi, Sayı 33, Ocak 2016, s. 591.

³ ÇOBAN/KILINÇ, 2016, s. 591.

⁴ ÇELİKKAYA, Ali, “Dünyada Yenilenebilir Enerji Yatırımlarına Sağlanan Vergi Teşviklerinin Değerlendirilmesi”, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 20, Sayı 1, Haziran 2018, s. 375.

⁵ ULUSOY, Ahmet – Ceyda BAYRAKTAR DAŞTAN, “Yenilenebilir Enerji Kaynaklarına Yönelik Vergisel Teşviklerin Değerlendirilmesi”, HAK-İŞ Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi, Cilt 7, Yıl 7, Sayı 17, 2018/1, s. 126.

⁶ ERDOĞDU, M. Mustafa – Coşkun KARACA – M. Emre ÇAMLİBEL – Gülcemal ALHANLIOĞLU – Yalvaç AKGÜN – Deniz UĞURLU, “Enerji Tasarrufu Çerçevesinde Sürdürülebilir Binalar ve Yaygınlaşmasına Hizmet Edebilecek Maliye Politikaları”, 30. Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiri Kitabı, 20-24 Mayıs 2015 Adnan Menderes Üniversitesi Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, s. 184.

⁷ ERDOĞDU vd., 2015, s. 171.

Fosil yakıtların neden olduğu olumsuz ekonomik ve sosyal etkiler, enerji üretiminde daha fazla yenilenebilir kaynak kullanarak aşılabılır.⁸

Yenilenebilir enerji kaynaklarının üretiminin ve kullanımının gelişmesi için pek çok teşvik türü bulunmaktadır. Bunun bir grubu da vergisel teşviklerdir. Vergisel teşviklerin de aşağıda genel hatlarıyla belirlediğimiz üzere birçok çeşidi vardır. Muafiyetler, vergi teşvikleri içinde önemli bir gruptur. Çalışmamızda, binaların çatı ve cephelerinde yenilenebilir enerji kaynaklarından üretilen elektrik enerjisi konusunda 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan ve sadece esnafra tanınan vergi muafiyetini incelemekteyiz. Kanun her ne kadar “yenilenebilir enerji kaynakları” ifadesini kullanarak düzenleme yapsa da, binaların çatı ve cephelerinde bugünkü teknoloji ile sadece güneş ve rüzgâr enerjisi sistemleri kurulması mümkündür, bu nedenle yenilenebilir enerji kaynakları içerisinde sadece güneş ve rüzgâr enerjisine kısaca yer vermeyi uygun gördük.

2) Yenilenebilir enerji kaynakları

Yenilenebilir enerji kaynakları kaynağı doğada hazır bulunan ve insan kullanımı ile tükenmeyen/yenilenen/sürdürülebilir enerji kaynaklarıdır.⁹

Yenilenebilir enerjinin; enerji arzı güvenliği, enerjide dışa bağımlılığın azaltılması, karbon emisyonlarının azaltılması ve istihdam yaratma¹⁰ gibi olumlu yönleri söz konusudur. Yenilenebilir enerji kullanılması, özellikle küresel ısınmanın kontrolü açısından büyük önem arz etmektedir.¹¹

Yenilenebilir enerji kaynaklarının olumsuz yönleri de vardır. Bazıları kesintili ve kararsız özelliğe sahip oldukları için elektrik güç sistemine değişken güç sağlarlar,¹² enerji üretimi için maliyeti yüksek bazı evrelerden

⁸ ÇINAR, Serkan – Mine YILMAZER, “Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Belirleyicileri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Gelişmekte Olan Ülkeler Örneği”, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 30, Sayı 1, Yıl 2015, s. 73.

⁹ ÇELİKKAYA, Ali, “Yenilenebilir Enerjinin Teşvikine Yönelik Uluslararası Kamu Politikaları Üzerine Bir İnceleme”, Maliye Dergisi, Ocak-Haziran 2017, 172, s. 54.

¹⁰ ÇOBAN/KILINÇ, 2016, s. 591.

¹¹ UYSAL, Fahriye, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerji Alternatiflerinin Seçimi İçin Graf Teori ve Matris Yaklaşım”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Ekonometri ve İstatistik Dergisi, Sayı 13, 2011, 12. Uluslararası Ekonometri, Yöneylem Araştırması, İstatistik Sempozyumu Özel Sayısı, s. 24.

¹² ÖZDEMİR, Engin – Şule ÖZDEMİR – Koray ERHAN – Ahmet AKTAŞ, “Akıllı Şebekelerde Enerji Depolama Uygulamalarının Önündeki Fırsatlar ve Karşılaşılan Zorluklar”, Journal of the Faculty of Engineering and Architecture of Gazi University, 32:2, 2017, s. 500.

geçilmesi gerekmektedir¹³ yani yüksek maliyetlidirler, düşük güç yoğunluğuna sahiptirler,¹⁴ teknoloji gerektirirler¹⁵ ve bazı hallerde çevreye zarar verme ihtimalleri vardır.¹⁶

Yenilenebilir enerji teknolojilerinin maliyeti hızla düşmektedir.¹⁷ Maliyetler düştükçe hem yatırımcılar büyük ölçekli yenilenebilir enerji santrallerine yatırım yapmakta hem de tüketiciler kendi enerjilerini yenilenebilir kaynaklarından ucuza üretebilmektedirler.

Yenilenebilir enerji kaynakları rüzgâr, güneş, hidrojen, dalga, gelgit, okyanus, su (hidroelektrik), jeotermal ve biyokütle olarak karşımıza çıkmaktadır.

Türkiye’de enerji üretiminde güneş, jeotermal, rüzgâr gibi yenilenebilir kaynaklardan yeterince faydalanılamamış; sadece hidro enerji kaynakları ağırlıklı olarak kullanılır hale gelmiştir.¹⁸ Türkiye’nin enerji konusunda dışa bağımlılığını azaltması için yerli ve yenilenebilir enerji politikalarına önem vermesi zorunludur.¹⁹

2.1) Rüzgâr enerjisi

Rüzgâr enerjisi, rüzgârdaki kinetik enerjinin önce mekanik daha sonra da elektrik enerjisine çevrilmesi yoluyla elde edilmektedir.²⁰

¹³ NOGUEIRA, Carlos Eduardo Camargo vd., “Sizing and Simulation of a Photovoltaic-wind Energy System Using Batteries, Applied for a Small Rural Property Located in the South of Brazil”, *Renewable and Sustainable Energy Reviews* 29, 2014, s. 152.

¹⁴ MARIN, Francesca – Alberto MIRANDOLA, “Ethics, Communication, and Propaganda About Energetic and Environmental Topics”, *American Journal of Energy Engineering*, 2015, 3(6), s. 82.

¹⁵ ÇAKMAK, N. Münci, *İdare Hukuku Açısından Yenilenebilir Enerji*, Ankara, Şubat 2018, s. 65.

¹⁶ ÇAKMAK, 2018, s. 67 vd.

¹⁷ ÇELİKKAYA, 2017, s. 59.

¹⁸ ESER, Levent Yahya–Sedat POLAT, “Elektrik Üretiminde Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Kullanımına Yönelik Teşvikler: Türkiye ve İskandinav Ülkeleri Uygulamaları”, *Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi*, Sayı 12, Ocak 2015, s. 202.

¹⁹ YİĞİT ŞAKAR, Ayşe, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerji Alanında Faaliyet Gösteren İşletmelere Sağlanan Vergi Teşvikleri”, *Eurasian Business & Economics Journal*, 2016, Vol: S2, s. 69.

²⁰ ATA, Raşit, “Otonom Bir Rüzgâr Türbininin Farklı Yüksekliklerdeki Enerji Eldesinin YSA İle Analizi”, *Gazi Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Dergisi*, Cilt 23, No 3, 2008, s. 523.

Rüzgâr enerjisinin başlıca avantajları şöyle sıralanabilir; sera gazı emisyonları yoktur²¹, düşük maliyetli, temiz ve bedava olmalarının yanında taşıma sorunları da bulunmamaktadır²², sürekli ve yerli olmalarının yanında doğrudan kullanılabilir olmaları nedeniyle yakıt-hammadde maliyetleri de yoktur.²³

Rüzgâr enerjisinin olumsuz yanları da vardır. Rüzgârın esmemesi problem yaratır ve pil kullanılmadığı sürece depolanamazlar²⁴, gürültü kirliliğine sebep olurlar²⁵, kuş ve yarasaya ölümlerine yol açarlar.²⁶

Hem çatı üzeri hem de küçük ölçekli rüzgâr türbinleri yenilenebilir enerji sektörü içerisinde giderek ivme kazanmaktadır.²⁷

Türkiye’de yüksek rüzgâr enerji potansiyeline sahip alanlar kıyı kesimlerinde olmasına rağmen iç kısımlarda orta şiddette rüzgâr potansiyeline sahip bölgeler de bulunmaktadır.²⁸ Bu nedenle birçok yöremizde çatılara rüzgâr türbini yerleştirerek verimli bir şekilde elektrik üretmek ve teşviklerden yararlanmak mümkündür.

Türkiye’de rüzgâr enerjisi kullanımını hızla artmakta olup 2005 yılında 20.1 MW olan kurulu güç 2017 yılı Temmuz ayında 322 katlık bir artışla 6483,9 MW seviyesine ulaşmıştır.²⁹

²¹ ÇELİK, Ömer – Zafer UTLU, “Rüzgâr Enerji Santrallerinde İş Sağlığı ve Güvenliği Uygulamaları”, İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi, Yıl 5, Sayı 19, 2013, s. 59.

²² İLKILIÇ, Cumali, “Wind Energy and Assessment of Wind Energy Potential in Turkey”, Renewable and Sustainable Energy Reviews, 16, 2012, s. 1166.

²³ BAYRAÇ, H. Naci, “Küresel Rüzgâr Enerjisi Politikaları ve Uygulamaları”, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt XXX, Sayı 1, 2011, s. 40.

²⁴ KIKUCHI, Ryunosuke, “Adverse Impacts of Wind Power Generation on Collision Behaviour of Birds and Anti-predator Behaviour of Squirrels”, Journal of Nature Conservation 16, 2008, s. 46.

²⁵ ÖZEN, Ahmet – Mahmut Ünsal ŞAŞMAZ – Ercan BAHTİYAR, “Türkiye’de Yeşil Ekonomi Açısından Yenilenebilir Bir Enerji Kaynağı: Rüzgâr Enerjisi”, KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi, 17(28), 2015, s. 88.

²⁶ YORULMAZ, Tarkan, “Rüzgâr Enerjisi ve Yarasalar”, Türkiye Yarasaları, Sempozyum I (25-26 Ekim 2013 – Balıkesir), Bildiriler Kitabı, Editör: Prof. Dr. İrfan ALBAYRAK, Ankara 2014, s.69.

²⁷ SALKIN, Patricia E., “The Key to Unlocking the Power of Small Scale Renewable Energy: Local Land Use Regulation”, Journal of Land Use & Environmental Law, Vol. 27:2, Spring 2012, s. 354.

²⁸ DİKMEN, Erkan – Fatma Kadriye ÖRGEN, “Ağlasun Bölgesi İçin Rüzgâr Hızı Tahmini Ve En Uygun Türbin Tespiti”, Ömer Halisdemir Üniversitesi Mühendislik Bilimleri Dergisi, Cilt 7, Sayı 2, 2018, s. 872.

²⁹ KILIÇ, Çağdaş – Mutlu YILMAZ – Ramazan SARI, “Rüzgâr Enerji Sistemlerinin Sosyal

2.2) Güneş enerjisi

Güneş enerjisi tükenmeyen, çevreyi kirletmeyen, dışalım gerektirmeyen ve bir ölçüde de bedava sayılabilecek bir kaynaktır.³⁰

Türkiye, coğrafi konumu itibariyle sahip olduğu güneş enerjisi potansiyeli açısından birçok ülkeye göre daha şanslıdır.³¹

Pahalı olmaları nedeniyle başlangıçta çok fazla talep görmeyen güneş enerjisi panel sistemlerinin maliyetleri, gelişen piyasaların ve artan rekabetin etkisiyle 1990'lı yıllarla birlikte (özellikle 2008 yılından itibaren) düşmeye başlamıştır.³²

Güneşin ya doğrudan ısısından yararlanılır ya da güneş ışınları elektriğe çevrilir; düşük dereceli ısı üretiminde güneş ışınları yüzeylerde absorbe edilerek doğrudan ısı üretilir (su ısıtmak); yüksek dereceli solar ısıda güneş ışınları belli bir noktaya odaklanarak elde edilen yüksek sıcaklıkta sıvılar ısıtılarak elektrik üretilir; fotovoltaiik teknolojiye ise güneşten gelen ışınlarda bulunan ultraviyole, yüzeyler üzerinde doğrudan elektriğe çevrilir.³³ Çalışmamıza konu olan muafiyetler, fotovoltaiik güneş panelleri kullanarak elektrik üreten kişilere yönelik muafiyetlerdir.

Güneş panellerinin hanelerde kullanımı hem mülk sahibine hem de mülke kâr sağlamaktadır.³⁴ Buna karşılık güneş panelleri, kişisel sermaye harcaması gerektirmekte, paneller evin değerini artırsa da evin masraflarını da (bakım, onarım, sigorta giderleri) artırmaktadır.³⁵ Bu nedenle hanelerden veya üreticilerden yaşadıkları evlere veya üretim tesislerine büyük miktarlarda güneş paneli yerleştirmelerini beklemek biraz zordur. Maliyetlerin ciddi seviyede azalması gerekmektedir.

Kabul Dinamiklerini Anlamak”, Coğrafi Bilimler Dergisi, 15(2), 2017, s. 137.

³⁰ DİNÇER, Furkan, “Türkiye’de Güneş Enerjisinden Elektrik Üretimi Potansiyeli – Ekonomik Analizi ve AB Ülkeleri İle Karşılaştırmalı Değerlendirme”, KSU Mühendislik Dergisi, 14(1), 2011, s. 9.

³¹ DİNÇER, 2011, s. 11.

³² KPMG International, Taxes and Incentives for Renewable Energy, 2015, s. 2; ÇELİKKAYA, 2017, s. 56.

³³ GOLDEMBERG, Jose, “The Case for Renewable Energies”, Renewable Energy – A Global Review of Technologies, Policies and Markets, Edited by: Dirk ASSMANN, Ulrich LAUMANN, Dieter UH, 2006, s. 4.

³⁴ MOSS, Jeffrey D., “Solar Panels, Tax Incentives, and Yoru House”, Probate & Property, January/February 2010, s. 18.

³⁵ MOSS, 2010, s. 18.

Enerjimizin büyük bir kısmını etrafımızdaki inşa edilmiş çevre içerisindeki temiz kaynaklardan elde etmek (çatılar, otoparklar, yollar) hem iklim değişikliğine hitap edecek hem de enerji ihtiyaçlarımızı karşılayacaktır.³⁶

Dar gelirli olmak güneş enerjisi ve onun sağladığı menfaatlere ulaşmanın önünde engel teşkil etmektedir.³⁷ Her ne kadar güneş panellerinde ucuzlama olsa da henüz çok ucuz olmadıklarından dolayı belirli bir gelir seviyesinin altında kalan şahısların kullanması oldukça zor görünmektedir. Bu nedenle teşvik edilmeleri gerekmektedir.

Türkiye güneş enerjisi potansiyelini etkin ve yaygın bir şekilde kullanmamaktadır.³⁸ Türkiye'nin zengin güneş enerjisi potansiyeli dikkate alınarak, güneş enerjisinden elektrik üretimi konusunda bir an önce önemli, somut, sürdürülebilir ve uygulanabilir politikalar izlenmelidir.³⁹

3) Dağıtılmış üretim sistemleri

Çatı ve bina gövdelerine yerleştirilen güneş panelleri ve rüzgâr türbinleri, teknik açıdan Dağıtılmış Üretim sistemi olarak adlandırılmaktadır. Dağıtılmış Üretim (Distributed Generation) tüketimin olduğu yerde veya yakınında üretilen enerji anlamına gelir; genelde küçük ölçekli elektrik üretimi olarak karşımıza çıkar.⁴⁰ Tüketici merkezlerine yakın, elektrik dağıtım şebekesine bağlı ya da tek başına çalışabilen, coğrafi olarak yayılı kaynakları içeren yapılarıdır.⁴¹ Başlıca Dağıtılmış Üretim teknolojileri; içten yanmalı motorlar, mikro türbinler, küçük hidro, mikro hidro, güneş enerjisi, rüzgâr türbinleri, fotovoltaik sistemler, yakıt hücreleri ve jeotermal enerji olarak sayılabilir.⁴²

³⁶ RYAN, Greer, Throwing Shade, 10 Sunny States Blocking Distributed Solar Development, 2018 Edition, Center for Biological Diversity, April 2018, s. 4.

³⁷ PAULOS, Bentham, Bringing the Benefits of Solar Energy to Low-Income Consumers, A Guide for States & Municipalities, May 2017, Sustainable Solar Education Project, s. 5.

³⁸ VARINCA, Kâmil B. – M. Talha GÖNÜLLÜ, Türkiye’de Güneş Enerjisi Potansiyeli ve Bu Potansiyelin Kullanım Derecesi, Yöntemi ve Yaygınlığı Üzerine Bir Araştırma”, UGHEG 2006 I. Ulusal Güneş ve Hidrojen Enerjisi Kongresi, 21-23 Haziran 2006, ESOGÜ, Eskişehir, s. 274.

³⁹ DİNÇER, 2011, s. 9.

⁴⁰ RYAN, 2018, s. 4.

⁴¹ SEZGİN, Mustafa Selim – Aysen BASA ARSOY, “Dengesiz Güç Sistemlerinde Dağıtılmış Üretim”, ELECO 2012, Elektrik – Elektronik Ve Bilgisayar Mühendisliği Sempozyumu, 29 Kasım – 01 Aralık 2012 Bursa, s. 60.

⁴² ACKERMANN, Thomas – Göran ANDERSSON – Lennart SÖDER, “Distributed Generation: A Definition”, Electric Power Systems Research, 57, 2001, s. 198.

Dağıtılmış güneş enerjisi sistemleri/rüzgâr türbinleri nispeten küçük kapasiteye sahip (1 MW altında), şebekeden bağımsız çalışan ve sıklıkla inşa edilmiş çevreye yerleştirilmiş (konutların, ticari ve devlete ait binaların çatılarına) şekilde fonksiyon gösterirler.⁴³ Binalara yerleştirilmeleri nedeniyle biyolojik çeşitliliğe de zarar vermezler.⁴⁴

Dağıtılmış Üretim sürdürülebilir enerjinin geleceği açısından önemlidir, üretim ile tüketim arasındaki mesafeyi ortadan kaldırdığı için iletim kayıplarını önler, enerji sistemi üzerinde mülkiyeti güçlendirir, geniş ölçekli enerji uygulamalarının işgal ettiği alanları azaltmış olur⁴⁵, tekel durumunda olan tedarikçiden daha az enerji satın almamızı sağlar⁴⁶, “iletim şebekesinin az yüklenmesi, iletim ve dağıtım sistemi kayıplarının azalması, güvenilirlik ve güç kalitesinin artması, yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımının artması” gibi üstün yanları söz konusudur.⁴⁷

4) Yenilenebilir enerji kaynakları açısından vergi teşviklerinin önemi

Teşvik, “belirli bir sektörün ve/veya bölgenin diğerlerine oranla daha fazla ve hızlı gelişmesini sağlamak için devlet tarafından çeşitli yöntemlerle verilen maddi ve/veya maddi olmayan destek, yardım veya özendirme olarak tanımlanmaktadır.”⁴⁸ Teşvik kavramı genelde destekleme, özendirme, devlet yardımı ve sübvans etme gibi kavramları kapsamakta veya bu kavramlarla eş anlamda kullanılmaktadır.⁴⁹

⁴³ HERNANDEZ, R.R. – S.B. EASTER – M.L. MURPHY-MARISCAL – F.T. MAESTRE – M. TAVASSOLI – E.B. ALLEN – C.W. BARROWS – J. BELNAP – R. OCHOA-HUESO – S. RAVI – M.F. ALLEN, “Environmental Impacts of Utility-Scale Solar Energy”, *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, 29, 2014, s. 768.

⁴⁴ HERNANDEZ vd., 2014, s. 769.

⁴⁵ RYAN, 2018, s. 4.

⁴⁶ RYAN, 2018, s. 5.

⁴⁷ SEZGİN/ARSOY, 2012, s. 60.

⁴⁸ ŞEN, Semih, “Yenilenebilir Enerji Üretiminde Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvikler: Seçilmiş Bazı Avrupa Ülkelerinin Deneyimleri ve Türkiye”, *Journal of Life Economics*, Cilt 4, Sayı 1, 2017, s. 73. Benzer tanım için bkz. AKDEVE, Erdal – Erdal Tanas KARAGÖL, “Geçmişten günümüze Türkiye’de Teşvikler ve Ülke Uygulamaları”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 37, Temmuz 2013, s. 330.

⁴⁹ SEVİNÇ, Haktan – Ö. Selçuk EMSEN – Eda BOZKURT, “Yatırım Teşvik Politikalarının Bölgesel Belirleyicilerine Yönelik Bir Analiz: Türkiye Örneği”, *Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt 6, Sayı 1, Yıl 2016, s. 527.

Teşvikler, ulusal, bölgesel ve ekonomik kalkınmanın gerçekleştirilmesi için kullanılan en önemli kamusal politika araçlarından birisidir.⁵⁰ Teşvik politikalarının “sanayileşmeyi ve ekonomik kalkınmayı sağlamak”, “ekonomide uluslararası rekabeti sağlamak”, “bölgesel kalkınmayı sağlamak” ve “istihdam yaratmak” gibi amaçları vardır.⁵¹

Yenilenebilir enerji kaynaklarından enerji üretiminin; etkinlik, teknolojilerin yeniliği, ilk yatırım maliyetlerinin yüksek olması ve fosil kaynaklarla rekabet edebilmesi gibi gerekçelerle devlet tarafından desteklenmesi gerekmekte, bu devlet desteği ise bir maliye politikası aracı olan teşviklerle sağlanmaktadır.⁵²

Yenilenebilir enerjiye yönelik teşvikleri genel olarak yatırım teşvikleri, hükümet destekli krediler ve vergi teşvikleri şeklinde sınıflandırmak mümkündür.⁵³ Bu teşvikler birçok çeşittir. Konumuz vergi muafiyeti olduğu için genel olarak vergi teşviklerine değinmeyi uygun görüyoruz. Vergi teşvikleri, önceden belirlenmiş makroekonomik hedeflere ulaşabilmek için bazı ekonomik unsurlara ya da faaliyetlere vergisel kolaylıklar veya ayrıcalıklar sağlamaktır.⁵⁴ Yenilenebilir enerji üretiminde, üreticilerin maliyetlerini azaltarak, yatırımların kârlılığının artırılması amacıyla vergi teşviklerinden yararlanılır.⁵⁵

Yenilenebilir enerji üretimine sağlanan mali teşvikler üretim, yatırım veya tüketim aşamalarının her birinde uygulanabilmektedir.⁵⁶

Genel olarak vergisel teşvikler “*gelir/kurumlar vergisi muafiyeti/indirimi, yatırım indirimi, sermaye malları ithalatında gümrük muafiyeti, sermaye mallarında katma değer vergisi muafiyeti, sübvansiyonlu krediler, yerel yönetimlerin vergilerinde indirim/muafiyet, hammadde ithalatında vergi muafiyeti, kullanılan hammaddeler için katma değer vergisi muafiyeti, hammadde ihracatında katma değer vergisi muafiyeti, ihracat gelirlerinin*

⁵⁰ ERDOĞDU vd., 2015, s. 194.

⁵¹ CANDAN, Güzide TATAR – Volkan YURDADOĞ, “Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları”, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı 27, Mayıs 2017, s. 158.

⁵² ŞEN, 2017, s. 63.

⁵³ ULUSOY/DAŞTAN, 2018, s. 128.

⁵⁴ CANDAN/YURDADOĞ, 2017, s. 163.

⁵⁵ ŞEN, 2017, s. 65.

⁵⁶ ESER/POLAT, 2015, s. 207.

imtiyazlı kullanımı, zarar indirimi, son giren ilk çıkar stok değerlendirme metodu, sabit kıymetleri yenileme fonu, maliyet bedeli artırımı, yatırım indiriminde endekslleme, menkul sermaye iratlarında indirim oranı uygulanması, diğer kazanç ve iratlarda indirim oranının uygulanması, zirai kazancın tespitinde maliyet bedeli artırımı, finansman giderleri kısıtlaması, araştırma ve geliştirme harcamalarında vergi erteleme"⁵⁷ olarak karşımıza çıkar.

Yenilenebilir enerji konusunda çoğunlukla kullanılan vergi teşvik araçları ise; vergi muafiyet ve istisnaları (yatırım ekipmanı satın alma (veya ithal etmede) KDV muafiyeti, yatırım ekipmanı ithal etmede gümrük vergisi muafiyeti, gelir vergisi stopaj muafiyeti ve diğer fon ve ek ücretlerden muafiyet)⁵⁸, çeşitli indirimler, damga vergisi ve harçlardan muafiyet⁵⁹, zararların ileriye ve geriye mahsubu, vergi tatili ve vergi erteleme⁶⁰, enerji vergileri, hızlandırılmış amortismanlar ve yatırım dönemine özgü bazı vergi avantajlarıdır.⁶¹

Yenilenebilir enerjiye yönelik teşvikler giderek artmakta olup küresel düzeyde 2007 yılında 41 milyar dolar olan kamusal teşvikler 2015 yılında 115 milyar dolar seviyesine yükselmiştir.⁶²

Yenilenebilir enerjinin devlet tarafından desteklenmesi hem yerli üreticileri teşvik etmekte hem de yenilenebilir kaynaklardan enerji üretiminin ülke çapında yaygınlaşmasını sağlamaktadır.⁶³

"Bir politika önlemi olarak vergisel indirimlerin arz yönüyle üretim-maliyet avantajı yaratabileceği gibi, talep yönüyle de daha düşük vergi uygulamalarının bireysel tüketici gelirlerini/refahını artırıcı etki yapacağı ve arz-talep boyutuyla canlanmalar doğuracağı ileri sürülebilir."⁶⁴

⁵⁷ YÜCE, Mehmet., "Enflasyon Muhasebesi ve Bu Bağlamda Türk Vergi Sisteminde Yer Alan Düzenlemeler", Mevzuat Dergisi, Yıl 2, Sayı 18, Haziran 1999'dan aktaran KARGI, Veli – Tacim YAYĞIR, "Küreselleşme, Vergi Rekabeti ve Türkiye'de Vergi Yükü", International Journal of Public Finance, Vol. 1, Issue 1, 2016, s. 15.

⁵⁸ YURDADOĞ, Volkan – Şebnem TOSUNOĞLU, "Türkiye'de Yenilenebilir enerji Destek Politikaları", Eurasian Business and Economics Journal, Volume 9, 2017, s. 17.

⁵⁹ ULUSOY/DAŞTAN, 2018, s. 150; detaylar için bkz. ULUSOY/DAŞTAN, 2018, s. 150 vd.; YURDADOĞ/TOSUNOĞLU, 2017, s. 11; ÇAKMAK, 2018, s. 152 vd.

⁶⁰ ŞEN, 2017, s. 65; AKÇAY/BİLGİN, 2017, s. 879.

⁶¹ AKÇAY/BİLGİN, 2017, s. 879-880.

⁶² ŞEN, 2017, s. 64.

⁶³ BAYRAÇ, 2011, s. 38.

⁶⁴ SEVİNÇ/EMSEN/BOZKURT, 2016, s. 550.

Teşvik uygulamalarında çeşitliliğin artırılması başarı ve verimlilik açısından önemli bir unsurdur.⁶⁵ Ancak Türkiye yenilenebilir enerji kaynaklarını destekleme konusunda vergisel teşvikleri yeterince çeşitlendirememektedir.⁶⁶ Daha fazla ve çeşitli yatırım ve üretime yönelik vergi teşvikleri, satış, enerji, karbondioksit ve diğer vergilerde indirim gibi uygulamalara yer verilmesi yenilenebilir enerji alanında faydalı olacaktır.⁶⁷

Yenilenebilir enerji kaynaklarına uygulanan vergi teşvikleri ya doğrudan yenilenebilir enerji kaynaklarından üretimin kendisine yöneliktir (çatı ve yüzey panellerinde olduğu gibi) ya da genel olarak yatırımcılara yönelik vergi teşvikleri üzerinden dolaylı olarak gerçekleşmektedir “Genel teşviklerin yanında yenilenebilir enerji yatırımlarına özgü vergi teşvik politikalarının hayata geçirilmesi yenilenebilir enerji yatırımlarının cazibesini daha da artıracaktır.”⁶⁸ Bu nedenle özellikle vergi konusunda gereken politikalar belirlenmelidir.

Türkiye’deki yatırımcıların, genel teşviklerden yararlanarak yenilenebilir enerji yatırımlarına yönlendirilmesi pek mümkün görünmediğinden “yenilenebilir enerji yatırımlarının payının daha hızlı ve verimli olarak artırılması için ilave önlemlerin alınması gerekmektedir.”⁶⁹

Vergi teşviklerinin olumsuz yanı da söz konusudur. Vergi konusunda sağlanan her avantaj, yenilenebilir enerjinin doğrudan kamu bütçesinden finanse edilmesi anlamına geldiğinden kamu finansmanı açısından problem teşkil edebilmektedir.⁷⁰

5) Vergi muafiyetleri

Vergi muafiyeti hem Dünya’da hem de ülkemizde tercih edilen teşvik türlerinden biridir.⁷¹

Yenilenebilir kaynaklardan enerji üretimine sağlanan mali teşviklerin başında gelen vergi muafiyeti ile yenilenebilir kaynaklardan enerji üretiminin

⁶⁵ CANDAN/YURDADOĞ, 2017, s. 173.

⁶⁶ ESER/POLAT, 2015, s. 220.

⁶⁷ ULUSOY/DAŞTAN, 2018, s. 153.

⁶⁸ ÇELİKKAYA, 2017, s. 79.

⁶⁹ YURDADOĞ/TOSUNOĞLU, 2017, s. 19.

⁷⁰ YURDADOĞ/TOSUNOĞLU, 2017, s. 11.

⁷¹ AKDEVE/KARAGÖL, 2013, s. 348.

toplam yatırım maliyeti düşürülerek bu alan yatırımcılar açısından cazip hale getirilmektedir.⁷²

Devletin elde edeceği gelirlerden belli faaliyetleri desteklemek amacıyla vazgeçmesine kamu maliyesinde vergi harcaması adı verilir.⁷³ Vergi harcaması ile devlet; ekonomik, mali ve sosyal amaçlarla tahsil edeceği vergilerden kısmen veya tamamen, geçici veya süresiz olarak feragat eder.⁷⁴ Birer vergi harcaması olan vergi muafiyet ve istisnaları, vergi mükelleflerine tanınan ayrıcalıkların neden olduğu vergi kayıplarını işaret eder.⁷⁵

Vergi sistemlerinde muafiyet, istisna ve indirimlerin çokça yer aldığı karmaşık bir vergi yapısı yerine hukuki boşlukların olmadığı basit bir vergileme yapısına ihtiyaç duyulduğu ileri sürülmektedir.⁷⁶ Her ne kadar vergi harcamaları hoş karşılanmasa da yenilenebilir enerjinin gelişmesi için AB'nin uyguladığı vergi teşvikleri büyük oranda vergi muafiyetleri ve gümrük muafiyetlerinden oluşmaktadır.⁷⁷

Yenilenebilir enerji kaynaklarını kullanarak enerji elde etmek çevre açısından yararlı bir faaliyettir. Bireylerin kendi enerjilerini ürettikleri küçük çaplı uygulamalar da ayrıca önemlidir. İki milyardan fazla insanın enerji hizmetlerine erişiminin olmadığı⁷⁸ düşünüldüğünde yenilenebilir kaynakların önemi daha da iyi anlaşılacaktır. Bu nedenle başta vergi muafiyetleri olmak üzere tüm vergisel teşvikler, yenilenebilir enerji kaynakları için gereklidir.

⁷² AKDOĞAN, Dilek Akbaş, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerjiye Yönelik Teşviklerdeki Son Gelişmeler”, Political Economy of Taxation, Editors: Murat AYDIN – S. Sami TAN, IJOPEC Publication No: 23, 2016, London İstanbul, s. 153.

⁷³ ÖZ, Ersan, “Türk Gelir Vergisindeki Bazı Vergi Harcamalarının Optimal Vergileme İlkeleri Açısından Analizi”, D.E.Ü.İ.İ.B.F.Dergisi, Cilt 17, Sayı 1, Yıl 2002, s. 11.

⁷⁴ ÖZ, 2002, s. 11.

⁷⁵ GÜLER, Ahmet – Coşkun KARACA, “Türkiye’de Etkin Bir Vergi Sisteminin Kurulmasına İlişkin Politika Önerileri”, Scientific Cooperation For The Future In Economics And Administrative Sciences International Conference 2017 Proceedings Book, Editors: Yılmaz BAYAR – Grigorios ZAROTİADİS, Uşak University, Uşak 2017, s. 169.

⁷⁶ GÜLER/KARACA, 2017, s. 165.

⁷⁷ BACAK, Seda – Recep KÜLCÜ – Kamil EKİNCİ, “Türkiye ve AB Ülkelerinde Yenilenebilir Enerji Kaynakları Politikaları ve Hedefler”, Tarım Makinaları Bilimi Dergisi, 2009, 5(1), s. 11.

⁷⁸ GUPTA, Joyeeta – Louis LABEL, “Access and Allocation in Earth System Governance: Water and Climate Change Compared”, Int. Environ. Agreements, 2010, 10, s. 378.

6) Binaların Çatı ve Cephelerinde Kullanılan Yenilenebilir Enerji Sistemleri

Dünya'daki enerji ve doğal kaynakların en büyük kullanıcısı durumunda olan binalar; çevrenin korunması, enerji tasarrufu ve yenilenebilir enerji kaynaklarının kullanımı açısından oldukça hayati bir öneme sahiptirler.⁷⁹

Çatılar, büyük çatıta kullanılmayan alanlar olup güneşten enerji üretimi için geniş alanlar anlamına gelmektedir.⁸⁰

Binalarda enerji üretimi daha fazla desteklenmeli, desteklemeler vergi teşviklerini de kapsamalı; örneğin yenilenebilir enerji ile donatılan binalar için emlak vergisi indirimi getirilmelidir.⁸¹ Böyle bir indirim veya muafiyet bireyleri teşvik edecek, yenilenebilir enerji kullanan ve yenilenebilir kaynaklardan enerji üreten bina sayısı artacaktır. Vergi veya parasal teşvikler, “hem ekosistemle uyumlu binaların inşasına hem de ekonomik ömrü daha uzun, tükettiği enerjinin bir kısmını kendisi üreten ve binalarda enerji verimliliğini/etkinliğini artıran binaların inşası ve bu çerçevedeki yatırımları teşviki” anlamına gelmektedir.⁸²

Yeşil bina olarak da adlandırılan bu tür binalar Amerika Birleşik Devletleri'nde özellikle de konut olarak kullanılanlar, aktif olarak desteklenmektedir; 28 eyalette yeşil binalar için %100 oranında emlak vergisi istisnası uygulanmaktadır.⁸³ Emlak vergisinin yanında binalarda yenilenebilir enerji üretimi yapılması halinde “Enerji Yatırımı Vergi Kredisi, Enerji Üretimi Vergi Kredisi, Hızlandırılmış Amortisman, Binalarda Enerji Geliştirme Yatırımı İçin Federal İşletme Gelir Vergisi Kredisi, Binalarda Alternatif Yakıt Araçlarının Kullanımı İçin Federal İşletme Gelir Vergisi Kredisi gibi vergi teşvikleri” de Amerika Birleşik Devletleri'nde uygulanan teşviklerdir.⁸⁴ 1997

⁷⁹ KAPELINA, D., “The Business Case for Sustainable Buildings”, Real Estate Review, 2010'dan aktaran ŞENTÜRK, Suat Hayri, “Yeşil Bina Vergi Teşvikleri: Amerika Örneği ve Türkiye İçin Çıkarılabilecek Sonuçlar”, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt 10, Yıl 10, Sayı 2, 2014, s. 91.

⁸⁰ GAGNON, Pieter – Robert MARGOLIS – Jennifer MELIUS – Caleb PHILLIPS – Ryan ELMORE, Rooftop Solar Photovoltaic Technical Potential in the United States: A Detailed Assessment, Technical Report, NREL/TP-6A20-65298, National Renewable Energy Laboratory, January 2016, s. 2.

⁸¹ ÇELİKKAYA, 2017, s. 80.

⁸² ŞENTÜRK, 2014, s. 99.

⁸³ ÇELİKKAYA, 2017, s. 72.

⁸⁴ ŞENTÜRK, 2014, s. 95-97.

yılında başlatılan 1 Milyon Güneş Çatısı Kampanyası da uzun vadeli düşük faizli krediler, federal binalar için kamu alımları, ticarileştirme programları ve üretim teşvikleri içermektedir.⁸⁵

Amerika Birleşik Devletleri'nde yeşil binalar için öngörülen bu tür vergi teşvikleri/parasal teşvikler Türkiye'de de uygulanmalıdır.⁸⁶

Çatı ve cephelere yerleştirilen türbin ve panellerle elektrik üretimi çeşitli yönlerden desteklenebilir. Bu tür enerji üretimi doğrudan desteklenebileceği gibi lisanssız üretimin desteklenmesi ile dolaylı olarak da desteklenebilir. Lisanssız elektrik üretimine yönelik teşvikler, özel sektörün ve hane halkının kendi enerjisini üretmesinin yolunun açılması açısından olumludur.⁸⁷ Destek arttıkça üretim de artacaktır. Hem çevre korunmuş olacak hem de hane halkının ekonomisine olumlu katkılar sağlanmış olacaktır. Gelir Vergisi Kanunu'nun ilgili hükmü çatı ve cephelere yerleştirilen enerji sistemlerini esnaf muafiyeti ile birleştirerek desteklemektedir.

7) Gelir Vergisi Kanunu hükümlerinde yenilenebilir enerji

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan hükümler arasında yenilenebilir enerji kaynaklarına yönelik tek teşvik çeşidi esnaf muafılığıdır. Gelir Vergisi Kanunu'nda esnaf muafılığını düzenleyen madde 9/9. uyarınca ticaret ve sanat erbabı olanlardan “6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca lisanssız yürütülebilecek faaliyetler kapsamında yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi amacıyla, sahibi oldukları veya kiraladıkları konutların çatı ve/veya cephelerinde kurdukları kurulu gücü azami 10 kW'a kadar (10 kW dâhil) olan (Kat maliklerince ana gayrimenkulün ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulan dâhil) yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanlar” gelir vergisinden muafır.⁸⁸

⁸⁵ ULUATAM, Ela, “Yenilenebilir Enerji Teşvikleri”, Ekonomik Forum, Ekim 2010, s. 39.

⁸⁶ ŞENTÜRK, 2014, s. 100.

⁸⁷ YURDADOĞ/TOSUNOĞLU, 2017, s. 18-19.

⁸⁸ Madde 9: “Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muafır.

9. 14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca lisanssız yürütülebilecek faaliyetler kapsamında yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi amacıyla, sahibi oldukları veya kiraladıkları konutların çatı ve/veya cephelerinde kurdukları kurulu gücü azami 10 kW'a kadar (10 kW dâhil) olan (Kat maliklerince ana gayrimenkulün ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulan dâhil) yalnızca bir üretim tesisinden üretilen elektrik enerjisinin ihtiyaç fazlasını son kaynak tedarik şirketine satanlar

303 Numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin⁸⁹ 3. maddesine göre ihtiyaç fazlası elektrik enerjisinin satışında esnaf muafiyetinin şartları; üretim tesisinin sahip olunan veya kiralanın konutların çatı ve/veya cephelerinde (kat maliklerince ana gayrimenkulün ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulanlar dâhil) kurulu olması (303 sayılı Tebliği Madde 3-(1)/a), üretim tesisinin kurulu gücünün azami 10 kW (10 kW dâhil) olması (303 sayılı Tebliği Madde 3-(1)/b), elektriğin yalnızca bir üretim tesisinde üretilmesi (303 sayılı Tebliği Madde 3-(1)/c) ve üretilen elektrik enerjisinden ihtiyaç fazlasının son kaynak tedarik şirketine satılması (303 sayılı Tebliği Madde 3-(1)/ç) olarak belirlenmiştir.

Elektrik enerjisi satışının devamlı olarak yapılması (303 sayılı Tebliği Madde 3-(2)); ticari, zirai veya mesleki kazanç dolayısıyla gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olmak (303 sayılı Tebliği Madde 3-(3)); elde edilen gelirin apartman yönetimleri tarafından tahsil edilip ortak giderlerin karşılanmasında kullanılması ve/veya kat maliklerine dağıtılması (303 sayılı Tebliği Madde 3-(6)); apartmanların işyeri olarak kullanılan bağımsız bölümlerinin bulunması halinde apartmanın ortak elektrik enerjisi ihtiyacının karşılanması amacıyla kurulan üretim tesisinde üretilen ihtiyaç fazlası enerjinin son kaynak tedarik şirketine satışı (303 sayılı Tebliği Madde 3-(7)) muafiyetten faydalanılmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna karşılık “sahibi olunan veya kiralanın işyerlerinde kurulan tesislerde üretilen elektriğin ihtiyaç fazlasının satışından dolayı esnaf muafılığından yararlanılamayacak...ancak konutunu hem işyeri hem de mesken olarak kullananların bu kapsamda elde ettiği kazançları ise muafiyet kapsamında kabul edilecektir (303 sayılı Tebliği Madde 3-(8)).”

“Gerçek kişilerce kullanılan birden fazla konutta elektrik üretim tesisi kurulduğu durumlarda, sadece bir tesis için esnaf muafılığından faydalanılabileceğinden, hangi tesis için esnaf muafılığından faydalanılacağı, ilgili son kaynak tedarik şirketine bildirilmek suretiyle serbestçe belirlenebilecektir (303 sayılı Tebliği Madde 3-(9)).”

303 sayılı Tebliği vergi tevkifatı ile ilgili hükümler de içermektedir. Tebliği uyarınca “esnaf muafılığından yararlananlardan elektrik enerjisi alan son kaynak tedarik şirketlerinin, ihtiyaç fazlası elektrik enerjisi alımları karşılığı yaptıkları ödemeler muhtasar beyanname ile beyan edilecek ve

(Bu bendin uygulanmasında üçüncü fıkra hükmü dikkate alınmaz).”

⁸⁹ 11 Haziran 2018 tarihli ve 30448 sayılı Resmi Gazete.

tevkifat oranı, 14/05/2018 tarihli ve 2018/11750 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği % 0 olarak uygulanacaktır (303 sayılı Tebliği Madde 4-(2)).”⁹⁰

Tebliği'nin belirttiği bir başka husus da mükelleflerin yükümlülükleridir. “193 sayılı Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (9) numaralı bendi kapsamında esnaf muafılığından faydalananların mükellefiyet tesisi, belge düzenleme, defter tutma, beyanname verme gibi yükümlülükleri olmayacaktır. Bu muafiyetten yararlananların, kendilerine düzenlenen gider pusulalarını ve bu faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mal ve giderlerine ilişkin belgelerini 213 sayılı Kanunda öngörülen süre boyunca saklamaları zorunludur (303 sayılı Tebliği Madde 5-(1)).”

Çatı ve cephelerde elektrik üretiminin teşvik edilmesi son derece yararlı olmasına rağmen dikkat çekmeyi istediğimiz bazı hususlar söz konusudur:

- Gelir Vergisi Kanunu'nda yer alan yenilenebilir enerji kaynaklarından elektrik üretimine ilişkin düzenleme esnaf muafiyeti ile sınırlı olup sadece konutların çatı ve/veya cephelerinde kurulan sistemleri kapsamaktadır.

- Her ne kadar Kanun genel olarak “yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi” ifadesini kullansa da bu düzenleme güneş ve rüzgâr enerjisini kapsamaktadır. Diğer yenilenebilir enerji kaynaklarının binaların çatı veya cephelerinde üretime konu olması mümkün değildir.

- Kanun “yenilenebilir enerji kaynaklarına dayalı elektrik enerjisi üretimi” ifadesini kullandığı için elektrikten başkaca sistemler (güneş enerjisi ile su ısıtma sistemleri gibi) Kanun kapsamındaki esnaf muafiyetinden yararlanamayacaktır.

- Kanun sadece konut ifadesini kullandığından, konuta eklenti şeklinde yapılmış yapıların çatı ve/veya cepheleri muafiyetten yararlanabilecek midir? Bu sorunun cevaplanması gerekmektedir. Örneğin konutun bahçesinde yer alan kapalı bir otoparkın çatı kısmının muafiyete konu olup olamayacağı mevcut düzenlemeye göre tartışmalı hale gelecektir.

- Hem güneş panellerinin hem de rüzgâr türbinlerinin çevreyi tehdit eden etkileri söz konusu olduğunda uyumsuzluk nasıl çözülecektir? Binalar

⁹⁰ “Üretilen elektrik enerjisinin satışında vergi tevkifatı ve belgelendirme

Madde 4-(2): Esnaf muafılığından yararlananlardan elektrik enerjisi alan son kaynak tedarik şirketlerinin, ihtiyaç fazlası elektrik enerjisi alımları karşılığı yaptıkları ödemeler muhtasar beyanname ile beyan edilecek ve tevkifat oranı, 14/05/2018 tarihli ve 2018/11750 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereği % 0 olarak uygulanacaktır. Ödemenin kat maliklerince oluşturulan yönetimlere yapılması, gelir vergisi tevkifat uygulamasını değiştirmeyecektir.”

şehrin içinde olduğuna göre güneş ve rüzgâr enerjisi sistemlerinin olumsuz yanları mutlaka diğer insanları rahatsız edecektir. Bu noktada belediyelerin devreye girmesi kaçınılmazdır. Örneğin çatı üzerine yerleştirilen bir rüzgâr türbini binanın yüksekliğini artıracak, bu yüksekliğin görsel açıdan kendisini rahatsız ettiğini ileri süren çevre sakinleri şikayette bulunacaklardır. Binaların yapısal özellikleri ile ilgili hususlar imar hukukunun konusunda olduğundan, belediyeler bu anlaşmazlıkların içine dahil olacaklardır. Bu tür kullanımlara izin veren teşviklerle birlikte belediyelerin planlama ve imar düzenlemeleri olmadan parasal teşviklerin de etkin olarak kullanılamayacağı iddia edilmektedir.⁹¹

Esnaf muafiyetine yönelik bu uygulama yararlı bir uygulama olacaktır. Esnaf muafiyetinden yararlananlar ekonomik açıdan menfaat elde ederken yenilenebilir enerji kullanımı artacağından çevre de bu olumlu uygulamadan istifade edecektir. Bugünkü teknoloji ile çok fazla olmasa da belli seviyede üretilen temiz enerji daha az fosil yakıt kullanımı anlamına gelecektir. Böylelikle atmosfere daha az zararlı gaz bırakılmış olacaktır.

Gelir Vergisi Kanunu başta olmak üzere diğer vergi kanunlarında da yenilenebilir enerjiye yönelik vergi teşvikleri yer almalıdır.

8) Sonuç ve Öneriler

Çevresel, ekonomik ve toplumsal avantajları olan yenilenebilir enerji kaynaklarının daha etkin ve verimli kullanımını sağlamak için yatırımların devlet tarafından teşvik edilmesi gerekmektedir.⁹² Teşvikler sadece büyük ölçekli yatırımlar için değil, konutlarda yapılan küçük ölçekli yenilenebilir enerji üretimleri için de geçerli olmalıdır. Ne yazık ki Türkiye’de uygulanan teşvikler vergisel bir avantaj getirmediğinden bu alanda bir çeşitliliğe gidilerek, yenilenebilir kaynaklar açısından cazip hale getirilmelidir.⁹³

Genel vergi teşvikleri dışında Türkiye’nin halen yenilenebilir enerji için ayrı bir vergi teşvik politikası bulunamaması bir eksiklik olarak nitelendirilebilir.⁹⁴

Yenilenebilir enerji kaynaklarının gelişebilmesi için Avrupa Birliği ülkelerinde olduğu gibi üretim teşviklerinin yanında vergi muafiyetleri ve

⁹¹ SALKIN, 2012, s. 344.

⁹² AKÇAY/BİLGİN, 2017, s. 878.

⁹³ ŞEN, 2017, s. 72.

⁹⁴ ÇELİKKAYA, 2018, s. 376.

mali teşvik mekanizmalarının da kullanılması gerekmektedir.⁹⁵ Mevcut muafiyetler yeterli seviyede değildir. Yenilenebilir enerji alanında faaliyette bulunan işletmelere sağlanan vergisel teşvikler devam etmeli⁹⁶; bina çatı ve cephelerinde güneş enerjisinden üretilen sistemler başta olmak üzere bu tür küçük uygulamalar daha fazla teşvik edilmelidir. Sadece esnaf muafiyeti yeterli değildir.

Bir teşvik politikasının başarısını belirleyen önemli özelliklerden birinin etkinlik olduğu⁹⁷ dikkate alındığında, yenilenebilir enerji kaynaklarına sağlanan teşvikler ve özellikle vergisel teşvikler etkin bir seviyeye gelmeden yenilenebilir enerjiden tam anlamıyla faydalanamayız. Yenilenebilir enerjiden faydalanamadığımız sürece çevre kirliliği ve iklim değişikliği gibi olumsuzluklar devam edecektir.

KAYNAKÇA

ACKERMANN, Thomas – Göran ANDERSSON – Lennart SÖDER, “Distributed Generation: A Definition”, *Electric Power Systems Research*, 57, 2001, s. 195-204.

AKÇAY, Vildan Hilal – Sibel BİLGİN, “Sürdürülebilir Kalkınma Politikası Açısından Yenilenebilir Enerji Kooperatifçiliğine Yönelik Mali Teşviklerin Önemi”, *Üçüncü Sektör Sosyal Ekonomi*, 2017, 52 Özel Sayı, s. 867-896.

AKDEVE, Erdal – Erdal Tanas KARAGÖL, “Geçmişten günümüze Türkiye’de Teşvikler ve Ülke Uygulamaları”, *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı 37, Temmuz 2013, s. 329-350.

AKDOĞAN, Dilek Akbaş, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerjiye Yönelik Teşviklerdeki Son Gelişmeler”, *Political Economy of Taxation*, Editors: Murat AYDIN – S. Sami TAN, IJOPEC Publication No: 23, 2016, London İstanbul, s. 151-165.

ATA, Raşit, “Otonom Bir Rüzgâr Türbininin Farklı Yüksekliklerdeki

⁹⁵ BACAK/KÜLCÜ/EKİNCİ, 2009, s. 14.

⁹⁶ YİĞİT ŞAKAR, 2016, s. 76.

⁹⁷ GÖK, Rukiye, “Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarına Uygulanan Vergisel Teşviklerin Türkiye Özelinde Değerlendirilmesi”, *Vergi Dünyası*, Sayı 357, Mayıs 2011, s. 162.

Enerji Eldesinin YSA İle Analizi”, Gazi Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Dergisi, Cilt 23, No 3, 2008, s. 523-529.

BACAĞ, Seda – Recep KÜLCÜ – Kamil EKİNCİ, “Türkiye ve AB Ülkelerinde Yenilenebilir Enerji Kaynakları Politikaları ve Hedefler”, Tarım Makinaları Bilimi Dergisi, 2009, 5(1), s. 9-14.

BAYRAÇ, H. Naci, “Küresel Rüzgâr Enerjisi Politikaları ve Uygulamaları”, Uludağ Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt XXX, Sayı 1, 2011, s. 37-57.

CANDAN, Güzide TATAR – Volkan YURDADOĞ, “Türkiye’de Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvik Politikaları”, Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, Sayı 27, Mayıs 2017, s. 154-177.

ÇAKMAK, N. Münci, İdare Hukuku Açısından Yenilenebilir Enerji, Ankara, Şubat 2018.

ÇELİK, Ömer – Zafer UTLU, “Rüzgâr Enerji Santrallerinde İş Sağlığı ve Güvenliği Uygulamaları”, İstanbul Aydın Üniversitesi Dergisi, Yıl 5, Sayı 19, 2013, s. 59-66.

ÇELİKKAYA, Ali, “Yenilenebilir Enerjinin Teşvikine Yönelik Uluslararası Kamu Politikaları Üzerine Bir İnceleme”, Maliye Dergisi, Ocak-Haziran 2017, 172, s. 52-84.

ÇELİKKAYA, Ali, “Dünyada Yenilenebilir Enerji Yatırımlarına Sağlanan Vergi Teşviklerinin Değerlendirilmesi”, Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt 20, Sayı 1, Haziran 2018, s. 357-384.

ÇINAR, Serkan – Mine YILMAZER, “Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Belirleyicileri ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Gelişmekte Olan Ülkeler Örneği”, Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 30, Sayı 1, Yıl 2015, s. 55-78.

ÇOBAN, Orhan – Nazan ŞAHBAZ KILINÇ, “Enerji Kullanımının Çevresel Etkilerinin İncelenmesi”, Marmara Coğrafya Dergisi, Sayı 33, Ocak 2016, s. 589-606.

DİKMEN, Erkan – Fatma Kadriye ÖRGEN, “Ağlasun Bölgesi İçin Rüzgâr Hızı Tahmini Ve En Uygun Türbin Tespiti”, Ömer Halisdemir Üniversitesi Mühendislik Bilimleri Dergisi, Cilt 7, Sayı 2, 2018, s. 871-879.

DİNÇER, Furkan, “Türkiye’de Güneş Enerjisinden Elektrik Üretimi Potansiyeli – Ekonomik Analizi ve AB Ülkeleri İle Karşılaştırmalı

Değerlendirme”, KSU Mühendislik Dergisi, 14(1), 2011, s. 8-17.

ERDOĞDU, M. Mustafa – Coşkun KARACA – M. Emre ÇAMLİBEL – Gülcemal ALHANLIOĞLU – Yalvaç AKGÜN – Deniz UĞURLU, “Enerji Tasarrufu Çerçevesinde Sürdürülebilir Binalar ve Yaygınlaşmasına Hizmet Edebilecek Maliye Politikaları”, 30. Türkiye Maliye Sempozyumu Bildiri Kitabı, 20-24 Mayıs 2015 Adnan Menderes Üniversitesi Nazilli İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, s. 170-206.

ESER, Levent Yahya – Sedat POLAT, “Elektrik Üretiminde Yenilenebilir Enerji Kaynaklarının Kullanımına Yönelik Teşvikler: Türkiye ve İskandinav Ülkeleri Uygulamaları”, Gümüşhane Üniversitesi Sosyal Bilimler Elektronik Dergisi, Sayı 12, Ocak 2015, s. 201-225.

GAGNON, Pieter – Robert MARGOLIS – Jennifer MELIUS – Caleb PHILLIPS – Ryan ELMORE, Rooftop Solar Photovoltaic Technical Potential in the United States: A Detailed Assessment, Technical Report, NREL/TP-6A20-65298, National Renewable Energy Laboratory, January 2016.

GOLDEMBERG, Jose, “The Case for Renewable Energies”, Renewable Energy – A Global Review of Technologies, Policies and Markets, Edited by: Dirk ASSMANN, Ulrich LAUMANN, Dieter UH, 2006, s. 3-15.

GÖK, Rukiye, “Doğrudan Yabancı Sermaye Yatırımlarına Uygulanan Vergisel Teşviklerin Türkiye Özelinde Değerlendirilmesi”, Vergi Dünyası, Sayı 357, Mayıs 2011, s. 161-174.

GUPTA, Joyeeta – Louis LABEL, “Access and Allocation in Earth System Governance: Water and Climate Change Compared”, Int. Environ. Agreements, 2010, 10:377-395.

GÜLER, Ahmet – Coşkun KARACA, “Türkiye’de Etkin Bir Vergi Sisteminin Kurulmasına İlişkin Politika Önerileri”, Scientific Cooperation For The Future In Economics And Administrative Sciences International Conference 2017 Proceedings Book, Editors: Yılmaz BAYAR – Grigorios ZAROTİADİS, Uşak University, Uşak 2017, s. 165-177.

HERNANDEZ, R.R. – S.B. EASTER – M.L. MURPHY-MARISCAL – F.T. MAESTRE – M. TAVASSOLI – E.B. ALLEN – C.W. BARROWS – J. BELNAP – R. OCHOA-HUESO – S. RAVI – M.F. ALLEN, “Environmental Impacts of Utility-Scale Solar Energy”, Renewable and Sustainable Energy Reviews, 29, 2014, s. 766-779.

İLKILIÇ, Cumali, “Wind Energy and Assessment of Wind Energy Potential in Turkey”, *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, 16, 2012, s. 1165-1173.

KARGI, Veli – Tacim YAYĞIR, “Küreselleşme, Vergi Rekabeti ve Türkiye’de Vergi Yüğü”, *International Journal of Public Finance*, Vol. 1, Issue 1, 2016, s. 1-22.

KIKUCHI, Ryunosuke, “Adverse Impacts of Wind Power Generation on Collision Behaviour of Birds and Anti-predator Behaviour of Squirrels”, *Journal of Nature Conservation* 16, 2008, s. 44-55.

KILIÇ, Çağdaş – Mutlu YILMAZ – Ramazan SARI, “Rüzgâr Enerji Sistemlerinin Sosyal Kabul Dinamiklerini Anlamak”, *Coğrafi Bilimler Dergisi*, 15(2), 2017, s. 135-156.

KPMG International, *Taxes and Incentives for Renewable Energy*, 2015.

MARIN, Francesca – Alberto MIRANDOLA, “Ethics, Communication, and Propaganda About Energetic and Environmental Topics”, *American Journal of Energy Engineering*, 2015, 3(6), s. 78-85.

MOSS, Jeffrey D., “Solar Panels, Tax Incentives, and Your House”, *Probate & Property*, January/February 2010, s. 17-21.

NOGUEIRA, Carlos Eduardo Camargo vd., “Sizing and Simulation of a Photovoltaic-wind Energy System Using Batteries, Applied for a Small Rural Property Located in the South of Brazil”, *Renewable and Sustainable Energy Reviews* 29, 2014, s. 151-157.

ÖZ, Ersan, “Türk Gelir Vergisindeki Bazı Vergi Harcamalarının Optimal Vergileme İlkeleri Açısından Analizi”, *D.E.Ü.İ.İ.B.F.Dergisi*, Cilt 17, Sayı 1, Yıl 2002, s. 11-33.

ÖZDEMİR, Engin – Şule ÖZDEMİR – Koray ERHAN – Ahmet AKTAŞ, “Akıllı Şebekelerde Enerji Depolama Uygulamalarının Önündeki Fırsatlar ve Karşılaşılan Zorluklar”, *Journal of the Faculty of Engineering and Architecture of Gazi University*, 32:2, 2017, s. 499-506.

ÖZEN, Ahmet – Mahmut Ünsal ŞAŞMAZ – Ercan BAHTİYAR, “Türkiye’de Yeşil Ekonomi Açısından Yenilenebilir Bir Enerji Kaynağı: Rüzgâr Enerjisi”, *KMÜ Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 17(28), 2015, s. 85-93.

PAULOS, Bentham, Bringing the Benefits of Solar Energy to Low-Income Consumers, A Guide for States & Municipalities, May 2017, Sustainable Solar Education Project.

RYAN, Greer, Throwing Shade, 10 Sunny States Blocking Distributed Solar Development, 2018 Edition, Center for Biological Diversity, April 2018.

SALKIN, Patricia E., “The Key to Unlocking the Power of Small Scale Renewable Energy: Local Land Use Regulation”, Journal of Land Use & Environmental Law, Vol. 27:2, Spring 2012, s. 339-367.

SEVİNÇ, Haktan – Ö. Selçuk EMSEN – Eda BOZKURT, “Yatırım Teşvik Politikalarının Bölgesel Belirleyicilerine Yönelik Bir Analiz: Türkiye Örneği”, Çankırı Karatekin Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 6, Sayı 1, Yıl 2016, s. 525-556.

SEZGİN, Mustafa Selim – Ayşen BASA ARSOY, “Dengesiz Güç Sistemlerinde Dağıtılmış Üretim”, ELECO 2012, Elektrik – Elektronik Ve Bilgisayar Mühendisliği Sempozyumu, 29 Kasım – 01 Aralık 2012 Bursa, s. 60-64.

ŞEN, Semih, “Yenilenebilir Enerji Üretiminde Maliye Politikası Aracı Olarak Teşvikler: Seçilmiş Bazı Avrupa Ülkelerinin Deneyimleri ve Türkiye”, Journal of Life Economics, Cilt 4, Sayı 1, 2017, s. 59-76.

ŞENTÜRK, Suat Hayri, “Yeşil Bina Vergi Teşvikleri: Amerika Örneği ve Türkiye İçin Çıkarılabilecek Sonuçlar”, Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi, Cilt 10, Yıl 10, Sayı 2, 2014, s. 89-102.

ULUATAM, Ela, “Yenilenebilir Enerji Teşvikleri”, Ekonomik Forum, Ekim 2010, s. 34-41.

ULUSOY, Ahmet – Ceyda BAYRAKTAR DAŞTAN, “Yenilenebilir Enerji Kaynaklarına Yönelik Vergisel Teşviklerin Değerlendirilmesi”, HAK-İŞ Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi, Cilt 7, Yıl 7, Sayı 17, 2018/1, s. 123-160.

UYSAL, Fahriye, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerji Alternatiflerinin Seçimi İçin Graf Teori ve Matris Yaklaşım”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Ekonometri ve İstatistik Dergisi, Sayı 13, 2011, 12. Uluslararası Ekonometri, Yöneylem Araştırması, İstatistik Sempozyumu Özel Sayısı, s. 23-40.

VARINCA, Kâmil B. – M. Talha GÖNÜLLÜ, Türkiye’de Güneş

Enerjisi Potansiyeli ve Bu Potansiyelin Kullanım Derecesi, Yöntemi ve Yaygınlığı Üzerine Bir Araştırma”, UGHEG 2006 I. Ulusal Güneş ve Hidrojen Enerjisi Kongresi, 21-23 Haziran 2006, ESOGÜ, Eskişehir, s. 270-275.

YİĞİT ŞAKAR, Ayşe, “Türkiye’de Yenilenebilir Enerji Alanında Faaliyet Gösteren İşletmelere Sağlanan Vergi Teşvikleri”, Eurasian Business & Economics Journal, 2016, Vol: S2, s. 67-77.

YORULMAZ, Tarkan, “Rüzgâr Enerjisi ve Yarasalar”, Türkiye Yarasaları, Sempozyum I (25-26 Ekim 2013 – Balıkesir), Bildiriler Kitabı, Editör: Prof. Dr. İrfan ALBAYRAK, Ankara 2014, s. 68-73.

YURDADOĞ, Volkan – Şebnem TOSUNOĞLU, “Türkiye’de Yenilenebilir enerji Destek Politikaları”, Eurasian Business and Economics Journal, Volume 9, 2017, s. 1-21.

