

Sirküler No : 2018/52

07.07.2018, Bursa

Konu: Gelir Stopaj Vergi İndirimi -Teşviki-Uygulamasına İlişkin Açıklamalar

7103 sayılı kanunla 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanuna eklenen **Geçici 21.** madde ile madde şartlarını sağlayan ücretliler için asgari ücretin prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmının verilecek muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle, gelir vergisi stopaj teşviki sağlanmıştır.

06.07.2018 tarih ve 30470 sayılı Resmi Gazete de yayınlanan 304 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile gelir vergisi stopaj teşvikine ilişkin düzenlemeler yapılmış olup yapılan açıklamalar aşağıdaki gibidir.

A- 4447 sayılı Kanunun Geçici 19. Maddesi Kapsamında İşe Alınan Ücretlilere İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulaması:

A.1. Gelir Vergisi Stopajı Teşvikinden Faydalanılmasına İlişkin Şartlar:

4447 sayılı Kanunun Geçici 19. maddesi kapsamında öngörülen şartları taşıyan özel sektör işverenleri, **01.01.2018 ile 31.12.2020 tarihleri arasında işe aldıkları sigortalılardan** dolayı gelir vergisi stopajı teşvikinden aşağıdaki şartlar dahilinde faydalanacaktır.

i) Sigortalının Türkiye İş Kurumuna **kayıtlı işsiz olması,**

ii) Sigortalının **işe başlama tarihinden önceki üç ay içerisinde, toplam on günden fazla;** 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 4. maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilmemiş olması ve sigortalının isteğe bağlı sigortalılık hariç 5510 sayılı Kanunun 4. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında **sigortalı olmaması,**

iii) **Sigortalının işe alındığı yıldan bir önceki takvim yılında** işe alındığı işyerinden bildirilen aylık prim ve hizmet belgelerindeki veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki **sigortalı sayısının ortalamasına ilave olarak işe alınmış olması.**

A.2. İstisna Uygulamasında Süre: 4447 sayılı Kanunun Geçici 19. maddesi kapsamında işe alınan sigortalılar için sağlanan gelir vergisi stopajı teşviki, **01.01.2018 tarihinden 31.12.2020 1/1/2018 31/12/2020 tarihine kadar uygulanmak üzere,** teşvik kapsamına giren her bir çalışan için **en fazla 12 ay süre ile uygulanır.**

Bu süre; engelli, 18 yaşından büyük kadın, 18 yaşından büyük 25 yaşından küçük erkek çalışanlar için **18 ay süre ile uygulanır.**

01.01.2018 ile 31.12.2020 tarihleri arasında 5510 sayılı Kanun kapsamına alınan işyerleri ve daha önce tescil edildiği halde ortalama sigortalı sayısının hesaplandığı yılda sigortalı çalıştırılmaması nedeniyle, Sosyal Güvenlik Kurumuna aylık prim ve hizmet belgesi veya

muhtasar ve prim hizmet beyannamesi vermeyen işyerleri, bu maddede belirtilen şartlar sağlanmak kaydıyla, **01.01.2018 tarihinden sonra ilk defa sigortalı bildiriminde bulunulan ayı takip eden üçüncü aya ilişkin aylık prim ve hizmet belgesi veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden itibaren gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlandırılır.**

A.3. Gelir Vergisi Stopaj Teşvikinin Uygulanması:

4447 sayılı Kanunun Geçici 19. maddesinden yararlanan işverenler için **gelir vergisi stopajı teşviki 31.12.2020 tarihini geçmemek üzere, sigortalının 01.01.2018 tarihinden itibaren** işe alındığı aydan başlamak ve öngörülen süreleri aşmamak üzere **her ay** verilecek **muhtasar beyannamelerde/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde uygulanır.** Üç aylık muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi veren mükellefler tarafından gelir vergisi stopajı teşviki, üç aylık dönemler itibarıyla dikkate alınır.4447 sayılı Kanunun Geçici 19.maddesine göre prim desteğinden faydalanılamayan durumlarda gelir vergisi stopajı teşviki de uygulanmaz.

Teşvikten yararlanılmaya başlanmasından sonra, gerek eski çalışanların gerekse ilave istihdam edilenlerin 31.12.2018 tarihinden önce işten çıkarılması durumunda, işten çıkış tarihinden önceki takvim yılında istihdam edilen ortalama sigortalı sayısının üzerinde kalınmak koşuluyla, terkin edilecek vergi tutarının tespitinde, ilave istihdam amacıyla işe alınanlardan kalan sigortalılar dikkate alınır. Bu durumda, sigortalılardan hangisi için teşvikten yararlanılacağı işveren tarafından serbestçe belirlenir.

B-4447 sayılı Kanunun Geçici 20. Maddesi Kapsamında İşe Alınan Ücretlilere İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulaması:

B.1. Gelir Vergisi Stopajı Teşvikinden Faydalanılmasına İlişkin Şartlar:

4447 sayılı Kanunun Geçici 20. maddesi kapsamında öngörülen şartları taşıyan ve **imalat sektöründe faaliyette bulunan** özel sektör işverenleri, **01.01.2018 tarihinden itibaren işe aldıkları sigortalılardan** dolayı gelir vergisi stopajı teşvikinden aşağıdaki şartlar dahilinde faydalanacaktır.

- i) İşverenin, 2017 yılında Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalı sayısı ortalamasının 1 ila 3 olması,
- ii) İşverenin ustalık belgesi sahibi olması,
- iii) Sigortalının işe giriş tarihi itibarıyla 18 yaşından büyük ve 25 yaşından küçük olması,
- iv) Sigortalının Türkiye İş Kurumuna kayıtlı işsiz olması,
- v) Sigortalının işe başlama tarihinden önceki üç ay içerisinde, toplam on günden fazla; 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (c) bentleri kapsamında Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilmemiş olması ve sigortalının isteğe bağlı sigortalılık hariç 5510 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi kapsamında sigortalı olmaması,
- vi) Sigortalının, 2017 yılında işyerinden Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilen aylık prim ve hizmet belgelerinde veya muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde kayıtlı sigortalı sayısının ortalamasına ilave olarak işe alınması.

B.2. İstisna Uygulamasında Süre: Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki, 31/12/2018 tarihine kadar uygulanmak üzere, **01.01.2018 ile 31.12.2020** tarihleri arasında teşvik kapsamına giren çalışanlara uygulanır.

B.3. Gelir Vergisi Stopaj Teşvikinin Uygulanması: 4447 sayılı Kanunun Geçici 20 nci maddesinden yararlanan işverenler için gelir vergisi stopajı teşviki **31.12.2018 tarihini geçmemek üzere**, sigortalının **işe alındığı ayı takip eden ilk aydan başlamak üzere her ikinci ay için uygulanır**. Üç aylık muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi veren mükellefler tarafından gelir vergisi stopajı teşviki uygulamasında, üç aylık dönemlere tekabül eden aylar dikkate alınır.

Bu madde kapsamına giren işyerleri en fazla iki sigortalı için destekten yararlanabilir.

2018 yılında 5510 sayılı Kanun kapsamına alınan işyerleri ile daha önce Kanun kapsamına alındığı halde 2017 yılında Sosyal Güvenlik Kurumuna aylık prim ve hizmet belgesi veya muhtasar ve prim hizmet beyannamesi vermeyen ve 2018 yılında ilk defa sigortalı bildiriminde bulunan işyerleri bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanamaz.

2017 yılında Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalı sayısı ortalaması 3'ten fazla olan işyerleri bu madde kapsamında **gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanamaz**.

4447 sayılı Kanunun Geçici 20.i maddesine göre **prim ve ücret desteği sağlanmayan aylar için gelir vergisi stopajı teşviki de uygulanmaz**.

Teşvikten yararlanılmaya başlanmasından sonra, gerek eski çalışanların gerekse ilave istihdam edilenlerin 31.12.2018 tarihinden önce işten çıkarılması durumunda, 2017 takvim yılında istihdam edilen ortalama sigortalı sayısının üzerinde kalınmak koşuluyla, terkin edilecek vergi tutarının tespitinde, ilave istihdam amacıyla işe alınanlardan kalan sigortalılar dikkate alınır. Bu durumda, sigortalılardan hangisi için teşvikten yararlanılacağı işveren tarafından serbestçe belirlenir.

Tebliğde konulara ilişkin örnekler de verilmiş, ortak hükümler, teşvikten yararlanılamayacak durumlar ve diğer hususlar da açıklanmıştır.

C.Uygulamanın Esasları

- i)4447 sayılı Kanunun Geçici 21. maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.
- ii) 4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında muhtasar beyanname/ muhtasar ve prim hizmet beyannameleri üzerinden terkin edilecek tutar, teşvikten yararlanan sigortalı bazında ve teşvikten yararlanan yılda uygulanacak asgari ücretin aylık brüt tutarının çalışılan gün sayısına isabet eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indiriminin mahsup edilmesi sonucu kalan tutarı geçemez.
- iii)4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen işverenlerin, Tebliğin ekinde yer alan "İstihdamın Teşvikine İlişkin Bildirim"i (EK:1) doldurmaları ve muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur.
- iv)Bildirim (XIV) numaralı sütununda yer alan terkin edilebilecek vergi tutarını verecekleri muhtasar beyannamenin/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin Tablo-1 "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünün (20-e) No.lu satırında (4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi

kapsamında terkin edilecek tutar) göstereceklerdir. Bu tutar, aynı beyannamenin (19) No.lu satırında gösterilen gelir vergisi kesintisi toplamından indirilerek terkin işlemi gerçekleştirilmiş olacaktır.

v)-Terkin işlemi sonrasında kalan gelir vergisi tutarı, muhtasar beyannamenin/ muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (21) No.lu “Terkin Sonrası Kalan Gelir Vergisi Tutarı” satırında gösterilecektir. Bu tutar tahakkuka esas alınacak ve beyannamenin Tablo-2 “Tahakkuka Esas İcmal Cetveli” bölümünün (2) No.lu “Tahakkuk Eden” satırına aktarılacaktır.

vi) 4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında terkinine konu edilen tutar muhtasar beyannamenin/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinin (20-e) No.lu satırında gösterilmiş olduğundan, vergi dairesince ayrıca bir terkin işlemi yapılmayacaktır.

vii)7103 sayılı Kanunun 44 üncü maddesinin 1/1/2018 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmesi nedeniyle;

a) Bu Tebliğin yayımı tarihine kadar Tebliğin 4 ve 7 . maddelerindeki şartları taşıyan sigortalılardan dolayı yararlanılamayan gelir vergisi stopajı teşvik tutarları, bu tarihten sonra verilecek ilk muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinde mahsup edilecektir. Mahsup işleminin yapılabilmesi için teşvikten yararlanılamayan dönemlere ait bilgilerin de ilk muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde verilecek bildirimde eklenmesi gerekmektedir.

b) Bu suretle mahsup edilemeyen bir tutarın kalması halinde, kalan tutar, sonraki aylarda verilecek muhtasar beyannameler/muhtasar ve prim hizmet beyannameleri üzerinde, yukarıda açıklanan esaslar çerçevesinde mahsup edilecek olup önceki dönemlere ait muhtasar beyannameler/muhtasar ve prim hizmet beyannameleri için bu nedenle düzeltme yapılmayacaktır.

c) Üç aylık muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi veren mükelleflerce doldurulacak olan bildirimde, teşvikten faydalanılan her ay ayrı satırda gösterilecektir.

Örnek : İşveren (H)'nin, 2017 takvim yılında verdiği aylık prim ve hizmet belgelerindeki ortalama işçi sayısı 20'dir. Bu işveren, 8/1/2018 tarihinde ilave istihdama ilişkin şartları taşıyan 2 işçi istihdam etmiştir. İşveren (H), 2018 yılı Ocak, Şubat, Mart, Nisan ve Mayıs aylarına ilişkin muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerini kanuni süresinde vermiştir. İşveren (H), Ocak, Şubat, Mart, Nisan ve Mayıs aylarında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanamamıştır. Bu durumda işveren (H), yararlanamadığı gelir vergisi stopaj teşvik tutarları ile Haziran ayına ait teşvik tutarını, Temmuz/2018'de vereceği muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi üzerinden mahsup edebilecektir.

D-Teşvikten Faydalanılamayacak Durumlar :

Aşağıda yazılı çalışanlardan dolayı, söz konusu madde ile getirilen gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanılamaz.

i) Kamu idarelerine ait işyerlerinde çalışanlar,

ii) 21/4/2005 tarihli ve 5335 sayılı Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerlerinde çalışanlar,

- iii) 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa, 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanununa ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerlerinde çalışanlar,
- iv) Sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar,
- v) Yurt dışında çalışan sigortalılar,
- vi) 4447 sayılı Kanunun Geçici 19 ve 20 nci maddesinde öngörülen diğer şartları sağlayamayan işyerlerinde çalışanlar.

E-Diğer Hususlar

- i) Üç aylık dönemler halinde verilen muhtasar beyannamelerde/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerindeki ilave istihdam ile ilgili şartların varlığı her bir ay için ayrı ayrı değerlendirilerek terkin edilecek tutar belirlenecektir.
- ii) Birden fazla işyerinde faaliyette bulunan ve her bir işyeri için ayrı ayrı aylık prim ve hizmet belgesi veren işverenler, ilave istihdamdan dolayı gelir vergisi stopajı teşvikine ilişkin şartları her işyeri için ayrı ayrı dikkate alacaktır. İşverenin birden fazla işyerindeki çalışanlarına yaptığı ücret ödemeleri ile ilgili tek muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyanamesi vermesinin bir önemi bulunmamaktadır.
- iii) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81.maddesi kapsamında, ferdi işletmelerin sermaye şirketlerine devir olunması, kollektif ve adi komandit şirketin sermaye şirketine dönüşmesi hali ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 19. maddesinin birinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen devir işlemlerinde işverenler, bu işlemler öncesinde ilave istihdam kapsamında olan işçiler için teşvikten faydalanmaya devam ederler.
- iv) İlave istihdam teşvikinden faydalanan işverenin ölümü halinde, aynı işe devam eden mirasçıların şartları taşımak kaydıyla teşvikten faydalanmaları mümkündür.
- v) 4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında, gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmakta olan işverenler; aynı sigortalı için diğer kanunlarda yer alan benzer nitelikli gelir vergisi stopajı teşviklerinden yararlanamaz.
- vi) Teşvik kapsamında olan bir çalışanın, teşvik süresini tamamlamadan işten ayrılıp yeniden işe başlaması halinde, bu maddede belirtilen şartların sağlanması kaydıyla belirlenen yararlanma süresini aşmamak üzere söz konusu çalışan için, yeniden işe başladığı tarihteki durumu dikkate alınarak, kalan süre kadar bu teşvikten yararlanılabilir.
- vii) Teşvik uygulamasında, işverenlerin tam veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmesinin bir önemi bulunmamaktadır.
- viii) Teşvikten yararlanan işverenlerin sonradan yapılan tespitlerde teşvikten yararlanma şartlarını haiz olmadıklarının belirlenmesi halinde, tahakkuk ettirilerek terkin edilen vergi ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde gerekli müeyyideler uygulanarak tahsil edilecektir.

Bilgilerinize Sunulur.

İHSAN AKAR
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR
ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş

Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmeniz önerilir.
