

**No:** 2018/72**Tarih:** 06.07.2018

**Konu:** Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 304) 06/07/2018 tarihli ve 30470 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

**Özet:** 06/07/2018 tarihli ve 30470 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 304) ile; 4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesiyle, aynı Kanunun Geçici 19 ve Geçici 20 nci maddeleri kapsamında 01/01/2018 tarihinden itibaren işe alınan ve bu maddelerde yazılı şartları taşıyan 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 üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle sağlanan gelir vergisi stopaj teşvikinin uygulamasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

## 1. Yasal düzenleme ve dayanak

25/8/1999 tarihli ve 4447 sayılı İşsizlik Sigortası Kanununa, 21/3/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla eklenen Geçici 21 inci maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasların belirlenmesi bu Tebliğin amaç ve kapsamını oluşturmaktadır.

4447 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

*“GEÇİCİ MADDE 21 – Bu Kanunun geçici 19 uncu ve geçici 20 nci maddeleri kapsamında işe alınanların ücretlerinin, ilgili yılda uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarının prim ödeme gün sayısına isabet eden tutarı üzerinden hesaplanan gelir vergisinin asgari geçim indirimi uygulandıktan sonra kalan kısmı, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir.*

*Bu madde kapsamında yapılan ücret ödemelerine ilişkin düzenlenen kâğıtlara ait damga vergisinin aylık brüt asgari ücretin prim ödeme gün sayısına isabet eden kısmı beyan edilmez ve ödenmez.*

*Bu maddeyle sağlanan vergi teşvikleri 2020 yılı Aralık ayı aşılılmamak üzere, teşvik kapsamına giren çalışanlar için 12 ay süreyle uygulanır. Ancak bu süre; işe giriş tarihi itibarıyla teşvik kapsamına giren; 18 yaşından büyük kadın, 18 yaşından büyük 25 yaşından küçük erkek çalışanlar ile Kuruma engelli olarak kayıtlı sigortalılar için 18 ay olarak dikkate alınır. Bu madde kapsamındaki vergi teşvikleri, bu Kanunun geçici 20 nci maddesi kapsamında sağlanan teşvikten yararlanan çalışanlar için maddede yazılı süre ve şartlarla sınırlı olarak uygulanır, prim ve ücret desteği sağlanmayan aylar için vergi teşvikleri de uygulanmaz.*

*Bu madde kapsamında teşvikten yararlanılmış olan çalışanın teşvik süresini tamamlamadan işten ayrılıp yeniden işe başlaması halinde, bu maddede belirtilen şartların sağlanması kaydıyla üçüncü fıkrada belirtilen yararlanma süresini aşmamak üzere söz konusu çalışan için, yeniden işe başladığı tarihteki durumu dikkate alınarak, kalan süre kadar bu teşvikten yararlanılabilir.*

*Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlananlar, diğer kanunlarda yer alan benzer nitelikli gelir vergisi stopajı teşviklerinden yararlanamaz.*

*Bu madde hükümleri; 5335 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerleri ile 2886 sayılı Kanuna, 4734 sayılı Kanuna ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanundan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerleri ile sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar ve yurtdışında çalışan sigortalılar hakkında uygulanmaz.*

*Bu Kanunun geçici 20 nci maddesi kapsamındaki desteklerden faydalananlar hariç olmak üzere, 1/1/2018 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 prim hizmet beyannamesi vermeyen işyerleri, bu maddede belirtilen şartlar sağlanmak kaydıyla, 1/1/2018 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 bu Kanunun geçici 19 uncu maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen süre kadar bu maddede yer alan vergi teşviklerinden yararlandırılır.*

*Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile mahsup şeklini ve dönemini belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesiyle, aynı Kanunun Geçici 19 ve 20 nci maddeleri kapsamında işe alınan ve bu maddelerde yazılı şartları taşıyan 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 sağlanmaktadır.

## **2. 4447 sayılı Kanunun Geçici 19 uncu Maddesi Kapsamında İşe Alınan Ücretlilere İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulaması**

### **2.1. Gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanılmasına ilişkin şartlar**

4447 sayılı Kanunun Geçici 19 uncu maddesi kapsamında öngörülen şartları taşıyan özel sektör işverenleri, 1/1/2018 ile 31/12/2020 tarihleri arasında işe aldıkları sigortalılardan dolayı gelir vergisi stopajı teşvikinden aşağıdaki şartlar dahilinde faydalanacaktır.

a) Sigortalının Türkiye İş Kurumuna kayıtlı işsiz olması,

b) Sigortalının işe başlama tarihinden önceki üç ay içerisinde, toplam on günden fazla; 31/5/2016 tarihli ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 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,

c) 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.

### **2.2. İstisna uygulamasında süre**

4447 sayılı Kanunun Geçici 19 uncu maddesi kapsamında işe alınan sigortalılar için sağlanan gelir vergisi stopajı teşviki, 1/1/2018 tarihinden 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.

1/1/2018 ila 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, 1/1/2018 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.

### 2.3. Gelir vergisi stopaj teşvikinin uygulanması

4447 sayılı Kanunun Geçici 19 uncu maddesinden yararlanan işverenler için gelir vergisi stopajı teşviki 31/12/2020 tarihini geçmemek üzere, sigortalının 1/1/2018 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 uncu maddesine göre prim desteğinden faydalanılamayan durumlarda gelir vergisi stopajı teşviki de uygulanmaz.

Teşvikten yararlanılmaya başlanmasından sonra, gerek eski çalışanların gerekse ilave istihdam edilenlerin 31/12/2020 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.

**Örnek 1:** İşveren (A)'nın, 2017 yılı içinde verdiği aylık prim ve hizmet belgelerindeki ortalama sigortalı sayısı 20'dir. Bu işveren, 2017 yılı ortalaması olan 20 sigortalısına ilave olarak 2018 yılının Nisan ayında destek kapsamında bulunan 5 sigortalı istihdam etmiştir.

Buna göre, işveren (A), Nisan ayında istihdam ettiği ve şartların tamamını taşıyan 5 sigortalısı için teşvikten yararlanabilecektir.

**Örnek 2:** İşveren (B)'nin, 2017 takvim yılında verdiği aylık prim ve hizmet belgelerindeki ortalama işçi sayısı 30'dur. Bu işveren, 8/5/2018 tarihinde ilave istihdama ilişkin şartları taşıyan 8 işçi istihdam etmiş ve bu işçiler için teşvikten yararlanmaya başlamıştır.

İşveren (B), 2018 Eylül ayında teşvik kapsamında olmayan 4 işçisini işten çıkarmıştır. Bu durumda işveren (B), ilave istihdam etmiş olduğu 8 işçi için Eylül 2018'e kadar ilave istihdam teşvikinden yararlanacak olup bu tarihten sonra ise 2017 yılında istihdam ettiği ortalama 30 sigortalının üzerinde kalan 4 işçi için teşvikten yararlanacaktır. Teşvikten yararlanacağı 4 işçinin hangisi olacağı işveren tarafından serbestçe belirlenecektir.

**Örnek 3:** İşveren (D), 2017 takvim yılında tescil ettirdiği işyerinde sigortalı işçi çalıştırmamıştır. 2/2/2018 tarihinde işe aldığı 2 işçi için ilk defa sigortalı bildiriminde bulunmuştur.

Bu işveren, ilk defa sigortalı bildiriminde bulunduğu ayı takip eden üçüncü aya ilişkin (Mayıs ayına ait olup Haziran ayında verilecek) aylık muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesinden itibaren Mayıs ayına ilişkin ödediği ücretler üzerinden gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmaya başlayacaktır.

2018 yılında işe yeni başlayan mükellefler için de gelir vergisi stopaj teşviki aynı şekilde

uygulanacaktır.

### **3. 4447 sayılı Kanunun Geçici 20 nci Maddesi Kapsamında İşe Alınan Ücretlilere İlişkin Gelir Vergisi Stopajı Teşviki Uygulaması**

#### **3.1. Gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanılmasına ilişkin şartlar**

4447 sayılı Kanunun Geçici 20 nci maddesi kapsamında öngörülen şartları taşıyan ve imalat sektöründe faaliyette bulunan özel sektör işverenleri, 1/1/2018 tarihinden itibaren işe aldıkları sigortalılardan dolayı gelir vergisi stopajı teşvikinden aşağıdaki şartlar dahilinde faydalanacaktır.

- a) İşverenin, 2017 yılında Sosyal Güvenlik Kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalı sayısı ortalamasının 1 ila 3 olması,
- b) İşverenin ustalık belgesi sahibi olması,
- c) Sigortalının işe giriş tarihi itibarıyla 18 yaşından büyük ve 25 yaşından küçük olması,
- ç) Sigortalının Türkiye İş Kurumuna kayıtlı işsiz olması,
- d) 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,
- e) 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.

#### **3.2. İstisna uygulamasında süre**

Bu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki, 31/12/2018 tarihine kadar uygulanmak üzere, 1/1/2018 ila 31/12/2018 tarihleri arasında teşvik kapsamına giren çalışanlara uygulanır.

#### **3.3. 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 nci 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.

**Örnek 4:** İmalat sektöründe faaliyette bulunan işveren (E)'nin 2017 yılı aylık prim hizmet belgelerindeki sigortalı sayısı ortalaması 3 işçidir. İşveren 15/1/2018 tarihinde ilave istihdam şartlarını taşıyan 3 ilave işçi istihdam etmiştir.

İşveren (E)'nin, işe aldığı ilave 3 işçiden 2'si için işe giriş tarihini takip eden aydan başlamak ve iki ayda bir hesaplanmak üzere, Şubat, Nisan, Haziran, Ağustos, Ekim, Aralık ayı ücretleri üzerinden, bu aylara ilişkin vereceği muhtasar beyannamelerinde/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanacaktır.

**Örnek 5:** Üç ayda bir muhtasar beyanname veren ve imalat sektöründe faaliyette bulunan işveren (F)'nin 2017 yılı aylık prim ve hizmet belgelerindeki sigortalı sayısı ortalaması 2 işçidir. İşveren 15/2/2018 tarihinde ilave istihdam şartlarını taşıyan 2 ilave işçi istihdam etmiştir.

İşveren (F)'nin, işe aldığı ilave 2 işçiden dolayı işe giriş tarihini takip eden aydan başlamak ve iki ayda bir hesaplanmak üzere, Mart, Mayıs, Temmuz, Eylül, Kasım ayı ücretleri üzerinden, 2018 yılı Nisan, Temmuz, Ekim ve Ocak 2019'da vereceği muhtasar beyannamelerinde/muhtasar ve prim hizmet beyannamelerinde gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanacaktır.

**Örnek 6:** İşveren (G)'nin, 2017 takvim yılında verdiği aylık prim ve hizmet belgelerindeki ortalama işçi sayısı 1'dir. Bu işveren, 8/3/2018 tarihinde ilave istihdama ilişkin şartları taşıyan 2 işçi istihdam etmiş ve bu işçiler için teşvikten yararlanmaya başlamıştır. İşveren (G), 2018 Eylül ayında teşvik kapsamında olmayan 1 işçisini işten çıkarmıştır.

Bu durumda işveren (G), ilave istihdam etmiş olduğu 2 işçi için Nisan, Haziran ve Ağustos aylarında ilave istihdam teşvikinden yararlanacak olup Ekim ve Aralık aylarında ise 2017 yılında istihdam ettiği ortalama 1 sigortalının üzerinde kalan 1 işçi için teşvikten yararlanacaktır. Teşvikten yararlanacağı 1 işçinin hangisi olacağı işveren tarafından serbestçe belirlenecektir.

## **4. Ortak Hükümler**

### **4.1. Uygulamanın esasları**

4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.

4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında muhtasar beyanname/ muhtasar ve prim hizmet beyannameleri üzerinden terkin edilecek tutar, teşvikten yararlanılan sigortalı bazında ve teşvikten yararlanılan 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.

4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen işverenlerin, Gelir Vergisi Genel Tebliğin (Seri No: 304) ekinde yer alan "İstihdamın Teşvikine İlişkin Bildirim"i (EK:1) doldurmaları ve muhtasar beyanname/muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ekinde vermeleri zorunludur.

Bildirimin (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.

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.

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

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

a) Gelir Vergisi Genel Tebliğinin (Seri No: 304) yayımı tarihine kadar Tebliğin 4 ve 7 nci 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 7:** 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.

**Örnek 8:** İşveren (I), 2017 yılı için verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde ortalama 5 işçi çalıştırdığını bildirmiştir. İşveren (I), 1/6/2018 tarihinden itibaren işletmesinde çalıştırdığı işçi sayısını, Tebliğin 4 üncü maddesindeki ilave istihdama ilişkin şartları taşıyan 1 ilave işçi ile 6’ya çıkarmıştır. İlave istihdam edilen işçi bekar olup asgari ücret almaktadır.

Bu işverenin teşvikten faydalanacağı tutar aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

|                                                                      |                    |
|----------------------------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Aylık Brüt Ücret Tutarı</b>                                       | <b>2.029,50 TL</b> |
| <b>Aylık Vergi Matrahı [2.029,50-(2.029,50x%15*)]</b>                | <b>1.725,07 TL</b> |
| <b>2018 Yılı Haziran Ayı Asgari Ücret Üzerinden Hesaplanan Vergi</b> | <b>258,76 TL</b>   |

|                                                                                                     |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>Asgari Geçim İndirimi</b>                                                                        | 152,21 TL |
| <b>4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci Maddesi Kapsamında Terkin Edilecek Tutar (258,76-152,21=)</b> | 106,55 TL |
| <b>Bu İşçi için Vergi Dairesine Ödenecek Tutar [258,76-(152,21+106,55=)]</b>                        | 0 TL      |
| <b>*SGK primi işçi payı %14+İşsizlik sigortası primi işçi payı %1=%15</b>                           |           |

**Örnek 9:** İşveren (L), 2017 yılı için verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde ortalama 12 işçi istihdam ettiğini bildirmiştir. İşveren (L), 1/12/2018 tarihinden itibaren işletmesinde çalıştırdığı işçi sayısını, ilave istihdama ilişkin şartları taşıyan 1 ilave işçi ile 13'e çıkarmıştır.

2018 yılı Aralık ayında 5.000 TL brüt ücretle istihdam edilmeye başlanan ve ilave istihdama ilişkin tüm şartları taşıyan bekâr çocuksuz bir hizmet erbabı için yararlanılacak teşvik tutarı aşağıdaki gibi olacaktır.

|                                                                                                     |                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Aylık Brüt Ücret Tutarı</b>                                                                      | <b>5.000,00 TL</b> |
| <b>Aylık Vergi Matrahı [5000-(5000x%15*)]</b>                                                       | 4.250,00 TL        |
| <b>2018 Yılı Aralık Ayında Hesaplanan Vergi</b>                                                     | 637,50 TL          |
| <b>2018 Yılı Aralık Ayında Asgari Ücret Üzerinden Hesaplanan Vergi**</b>                            | 258,76 TL          |
| <b>Asgari Geçim İndirimi</b>                                                                        | 152,21 TL          |
| <b>4447 sayılı Kanunun Geçici 21 inci Maddesi Kapsamında Terkin Edilecek Tutar (258,76-152,21=)</b> | 106,55 TL          |
| <b>Bu İşçi için Vergi Dairesine Ödenecek Tutar [(637, 50-(106,55+152,21)=]</b>                      | 378,74 TL          |
| <b>*SGK primi işçi payı %14+İşsizlik sigortası primi işçi payı %1=%15</b>                           |                    |
| <b>**Aralık ayında işe başlayan asgari ücretlinin %15 oranında hesaplanan gelir vergisi</b>         |                    |

#### 4.2. Teşvikten faydalanılamayacak durumlar

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

- Kamu idarelerine ait işyerlerinde çalışanlar,
- 21/4/2005 tarihli ve 5335 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerlerinde çalışanlar,
- 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,
- Sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar,
- Yurt dışında çalışan sigortalılar,
- 4447 sayılı Kanunun Geçici 19 ve 20 nci maddesinde öngörülen diğer şartları sağlayamayan işyerlerinde çalışanlar.

## 5. Diğer hususlar

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.

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 beyannamesi vermesinin bir önemi bulunmamaktadır.

31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81 inci 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 uncu maddesinin birinci fıkrası kapsamında gerçekleştirilen devir işlemlerinde işverenler, bu işlemler öncesinde ilave istihdam kapsamında olan işçiler için teşvikten faydalanmaya devam ederler.

İlave istihdam teşvikinden faydalanan işverenin ölümü halinde, aynı işe devam eden mirasçıların şartları taşımak kaydıyla teşvikten faydalanmaları mümkündür.

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.

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.

Teşvik uygulamasında, işverenlerin tam veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmesinin bir önemi bulunmamaktadır.

Teşvikten yararlanan işverenlerin sonradan yapılan tespitlerde teşvikten yararlanma şartlarını haiz olmadıklarının belirlenmesi halinde, tahakkuk ettirilerek terkin edilen vergi, 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde gerekli müeyyideler uygulanarak tahsil edilecektir.

## 6. Yürürlük

Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 304) yayımı tarihi olan 6.7.2018 tarihinde yürürlüğe girmektedir.

**Eki için tıklayınız**

*Saygılarımızla.*

***ERK Denetim ve Yeminli Mali Müşavirlik***

***Hizmetleri Ltd. Şti.***

**Mehmet ERKAN**

*Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. Ayrıntılı açıklamalar için bu sirkülerde yer alan ilgili mevzuata veya görüş için ERK YMM'ye başvurulmasında yarar bulunmaktadır.*