

Sirküler No: 047

İstanbul, 16 Mart 2017

Konu: Yeni işe alınan sigortalılar için işverenlere getirilen gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapıldı.

Özet: 9 Şubat 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’yle (KHK), 1 Şubat- 31.12.2017 tarihleri arasında işe alınan ilave sigortalılar için geçerli olmak üzere işverenlere gelir vergisi stopajı teşviki getirilmişti.

16 Mart 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 297 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile söz konusu düzenlemenin uygulanmasına yönelik aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

Özel sektör işverenleri teşvikten, aşağıdaki şartlarla yararlanabilecektir:

- a. Sigortalının 1 Şubat 2017 tarihinden itibaren işe alınmış olması,
- b. Sigortalının işe alınmadan önce Türkiye İş Kurumuna kayıtlı olması,
- c. Sigortalının en az ve kesintisiz üç ay süreyle işsiz olması,
- ç. Sigortalının işe girdiği tarihten önceki üç aylık sürede işsiz olmasına rağmen, işe girdiği tarihten önceki altı aylık süre içerisinde, SGK mevzuatı çerçevesinde, işten ayrılış nedeni en son (19), (20) ve (30) olarak bildirilenlerden olmaması,
- d. Sigortalının, 2016 yılının Aralık ayına ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerinde yer alan sigortalı sayısına ilave olarak işe alınmış olması.

Yukarıdaki şartlarla yeni işe alınan sigortalıların işe alındıkları tarihten itibaren 31 Aralık 2017 tarihine kadar uygulanmak üzere ücretlerinin 2017 yılında uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarının (1.777,50 TL) 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 edilecektir.

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 çalışanları için tek muhtasar beyanname vermesinin bir önemi bulunmamaktadır.

Gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen işverenlerin sirkülerimizin ekinde yer alan “İstihdamın Teşvikine İlişkin Bildirim”i (EK:1) doldurmaları ve muhtasar beyanname ekinde vermeleri zorunludur.

9 Şubat 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 687 sayılı Kanun Hükmünde Kararname’nin (KHK) 3. maddesiyle İşsizlik Sigortası Kanunu’na eklenen geçici 18. madde ile 1 Şubat- 31.12.2017 tarihleri arasında işe alınan ilave sigortalılar için geçerli olmak üzere işverenlere gelir vergisi stopajı teşviki getirilmişti. Söz konusu KHK’nın ilgili düzenlemesi ve konuya ilişkin açıklamalarımız 10 Şubat 2017 tarihli ve 021 numaralı sirkülerimizde yer almaktadır.

Bu kez 16 Mart 2017 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 297 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile söz konusu düzenlemenin uygulanmasına yönelik aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır:

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş. ’ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

1. Teşvikten yararlanacak işverenler ve yararlanma şartları

Teşvikten, özel sektör işverenleri aşağıdaki şartlar dahilinde yararlanacaktır:

- Sigortalının 1 Şubat 2017 tarihinden itibaren işe alınmış olması,
- Sigortalının işe alınmadan önce Türkiye İş Kurumuna kayıtlı olması,
- Sigortalının en az ve kesintisiz üç ay süreyle işsiz olması (işe başladığı tarihten önceki üç aya ait sosyal güvenlik kurumuna verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalılar dışında olması),
- Sigortalının işe girdiği tarihten önceki üç aylık sürede işsiz olmasına rağmen, işe girdiği tarihten önceki altı aylık süre içerisinde, Sosyal Güvenlik Kurumunun mevzuatı çerçevesinde, işten ayrılış nedeni en son (19), (20) ve (30) olarak bildirilenlerden olmaması,
- Sigortalının, 2016 yılının Aralık ayına ilişkin aylık prim ve hizmet belgelerinde yer alan sigortalı sayısına ilave olarak işe alınmış olması.

Teşvik uygulamasında işverenin faaliyet konusu ile tam veya dar mükellefiyet esasında vergilendirilmesinin bir önemi bulunmamaktadır.

2. Teşvikten yararlanamayacak olanlar

- Kamu idarelerine ait işyerlerinde çalışanlar,
- 5335 sayılı Kanunun 30. maddesinin ikinci fıkrası kapsamına giren kurum ve kuruluşlara ait işyerlerinde çalışanlar,
- 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na ve uluslararası anlaşma hükümlerine istinaden yapılan alım ve yapım işleri ile 4734 sayılı Kanun'dan istisna olan alım ve yapım işlerine ilişkin işyerlerinde çalışanlar,
- Sosyal güvenlik destek primine tabi çalışanlar,
- Yurt dışında çalışan sigortalılar,

dolayısıyla gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanılması mümkün değildir.

3. İlave istihdamın kapsamı

İlave istihdam, özel sektör işverenlerinin 2016 yılı Aralık ayına ilişkin olarak verdikleri aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirdikleri sigortalı sayısına 1 Şubat 2017 tarihinden sonra ilave olarak yeni işe aldıkları ve yukarıdaki şartları taşıyan sigortalıları ifade etmektedir. Bu kapsamda 1 Şubat 2017 tarihinden önce işe alınanlar için söz konusu madde kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanmayacaktır.

a. 2016 Aralık ayında sigortalı çalıştırmayanlar

2016 yılının Aralık ayında sigortalı çalıştırılmaması nedeniyle Sosyal Güvenlik Kurumuna bu aya ilişkin aylık prim ve hizmet belgesini vermemiş olan işverenler, yukarıdaki şartları taşımak kaydıyla 1 Şubat 2017 tarihinden sonra işe aldıkları sigortalıların, 2016 yılında Sosyal Güvenlik Kurumuna bildirilen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalı sayısının ortalamasına ilave olmaları durumunda gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanırlar.

Örnek 1:

İşveren (A), 2016 yılı Aralık ayı ile ilgili olarak verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde 30 işçi çalıştırdığını bildirmiştir. Bu işveren, mevcut işçisine ilaveten 2017 yılının Ocak ayında 5 işçi, 1 Mart 2017 tarihinde de 10 işçi istihdam etmiştir.

Buna göre işveren (A), Ocak ayında istihdam ettiği ilave 5 işçiden dolayı teşvikten yararlanamayacak, ancak Mart ayında ilave istihdam ettiği ve Tebliğin 4 üncü maddesindeki şartları taşıyan 10 işçi için teşvikten yararlanabilecektir.

b. Teşvikten yararlanılmaya başlanmasından sonra işçi çıkarılması

Teşvikten yararlanılmaya başlanmasından sonra, gerek eski çalışanların gerekse de ilave istihdam edilenlerin 1 Ocak 2018 tarihinden önce işten çıkarılması nedeniyle, 2016 yılı Aralık ayındaki toplam istihdam edilen sigortalı sayısının üzerinde kalınmak koşuluyla, bir azalma meydana gelirse 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 2:

İşveren (B), 2016 yılı Aralık ayı ile ilgili olarak verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde 40 işçi çalıştırdığını bildirmiştir. Bu işveren sirkülerimizin 1. bölümündeki şartları taşıyan; 1/3/2017 tarihinde 10, 1/4/2017 tarihinde de 5 ilave işçi istihdam etmiş ve bu işçiler için teşvikten yararlanmaya başlamıştır.

İşveren (B), 2017 Haziran ayında teşvik kapsamında olmayan 10 işçisini işten çıkarmıştır. Bu durumda işveren (B), ilave istihdam etmiş olduğu 15 işçisi olmasına rağmen bu işçilerin tamamı için değil, 2016 yılı Aralık ayına ait istihdam sayısı olan 40'ın üzerinde kalan 5 işçi için teşvikten yararlanmaya devam eder ve bu işçilerin hangisi için teşvikten yararlanacağını ise serbestçe belirler.

Örnek 3:

İşveren (C), 2016 yılı Aralık ayı ile ilgili olarak verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde 20 işçi çalıştırdığını bildirmiştir. Bu işveren, 1/4/2017 tarihinde sirkülerimizin 1. bölümündeki şartları sağlayan 10 işçi istihdam etmiş olup bu işçiler için teşvikten yararlanmaya başlamıştır.

İşveren (C) 15/8/2017 tarihinde 12 işçisini işten çıkarmıştır. Bu durumda işveren (C)'nin çalışan sayısı, 2016 yılı Aralık ayı ile ilgili olarak verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirdiği 20 işçinin altına düştüğünden, 15/8/2017 tarihinden itibaren gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanamaz.

c. Üç aylık dönemler halinde muhtasar verenler

Üç aylık dönemler halinde verilen muhtasar beyannamelerde, ilave istihdam ile ilgili şartların varlığı her bir ay için ayrı ayrı değerlendirilerek terkin edilecek tutar belirlenecektir.

Örnek 4:

Üç ayda bir muhtasar beyanname veren işveren (D), 2016 yılı Aralık ayı ile ilgili olarak verdiği aylık prim ve hizmet belgelerinde 4 işçi çalıştırdığını bildirmiştir. İşveren 12/1/2017 tarihinde 2, 15/2/2017 tarihinde 1, 1/3/2017 tarihinde ise 1 ilave işçi istihdam etmiştir.

İşveren (D), 2017/Nisan ayında vereceği muhtasar beyannamesinde, sirkülerimizin 1. bölümündeki şartların sağlanması kaydıyla Şubat ve Mart aylarında aldığı işçiler için bu işçilerin çalıştığı gün sayısı dikkate alınarak teşvikten yararlanır. Ocak ayında istihdam ettiği işçilerden dolayı ise teşvikten yararlanamaz.

ç. Birden fazla işyerinde faaliyette bulunan işverenler

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 vermesinin bir önemi bulunmamaktadır.

d. Devir, birleşme veya işverenin ölümü

Gelir Vergisi Kanunu'nun 81. maddesi kapsamında, ferdi işletmelerin sermaye şirketlerine devir olunması, kollektif ve adi komandit şirketin sermaye şirketine dönüşmesi hali ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19. 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.

4. Uygulamanın başlama ve sona erme tarihleri

Gelir vergisi stopajı teşvikini düzenleyen 4447 sayılı Kanun'un geçici 18. maddesiyle, 1 Şubat 2017 tarihinden itibaren işe alınmış sigortalılar kapsama alınmıştır.

Gelir vergisi stopajı teşviki 31 Aralık 2017 tarihine kadar uygulanacaktır. Dolayısıyla en son uygulama, 2017 yılının Aralık ayı ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisi için geçerli olup 2018 yılı vergilendirme dönemlerinde ise söz konusu teşvikten yararlanılamayacaktır.

5. Uygulamanın esasları

Gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle asgari geçim indirimi dikkate alınır.

Asgari geçim indirimine ilişkin açıklamalar 265 seri numaralı GV Genel Tebliği'nde yer almaktadır.

2017 yılında bekâr bir çalışan için asgari geçim indirimi tutarı 133,31 TL olarak uygulanmaktadır. Evli çalışanlar için 2017 yılında uygulanan asgari geçim indirimi tutarları ise aşağıdaki tabloda dikkatinize sunulmuştur:

Eşin çalışma durumu	Çocuk sayısı					
	Yok	1	2	3	4	5 veya daha fazla
Çalışıyor	133,31	153,31	173,31	199,97	213,30	226,63
Çalışmıyor	159,98	179,97	199,97	226,63	226,63	226,63

Gelir vergisi stopajı teşviki kapsamında muhtasar beyanname üzerinden terkin edilecek tutar; teşvikten yararlanan sigortalı bazında 2017 yılında uygulanan asgari ücretin aylık brüt tutarının çalışılan gün sayısına isabet eden kısmı üzerinden hesaplanan gelir vergisinden asgari geçim indiriminin mahsup edilmesi sonucu kalan tutarı geçemez.

Örnek 5:

İşveren (E), 2016 yılı Aralık ayı için vermiş olduğu aylık prim ve hizmet belgesinde 5 işçi istihdam ettiğini bildirmiştir. İşveren, 1/4/2017 tarihinden itibaren işletmesinde çalıştırdığı işçi sayısını sirkülerimizin 1. bölümündeki 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 hesaplanacaktır:

Aylık brüt ücret	1.777,50 TL.
Vergi matrahı $[1.777,50 - (1.777,50 \times \%15)]$	1.510,87 TL.
2017 yılı Nisan ayı asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi	226,63TL.
Asgari geçim indirimi	133,31TL.
Terkin edilecek tutar $(226,63 - 133,31)$	93,32TL.
Bu işçi için vergi dairesine ödenecek tutar $[226,63 - (133,31 + 93,32)]$	0 TL.

Örnek 6:

İşveren (H), 2016 yılı Aralık ayı için vermiş olduğu aylık prim ve hizmet belgesinde 10 işçi istihdam ettiğini bildirmiştir. İşveren (H), 1/3/2017 tarihinden itibaren işletmesinde çalıştırdığı işçi sayısını sirkülerimizin 1. bölümündeki şartları taşıyan 1 ilave işçi ile 11'e çıkarmıştır. İlave istihdam edilen işçi evli bir çocuklu olup eşi çalışmamakta ve brüt ücreti 5.000 TL'dir.

Bu işverenin teşvikten faydalanacağı tutar aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

Aylık brüt ücret	5.000,00 TL.
Vergi matrahı $[5.000 - (5.000 \times \%15)]$	4.250,00 TL.
2017 yılı Mart ayı ücreti üzerinden hesaplanan vergi	637,50 TL.
2017 yılı Mart ayı asgari ücret üzerinden hesaplanan vergi	226,63 TL.
Asgari geçim indirimi	179,97 TL.
Terkin edilecek tutar $(226,63 - 179,97)$	46,66 TL.
Bu işçi için vergi dairesine ödenecek tutar $[637,50 - (179,97 + 46,66)]$	410,87 TL.

6. Bildirim verme zorunluluğu ve beyannamede gösterim

Gelir vergisi stopajı teşvikinden yararlanmak isteyen işverenlerin sirkülerimizin ekinde yer alan "İstihdamın Teşvikine İlişkin Bildirim"i (EK:1) doldurmaları ve muhtasar beyanname ekinde vermeleri zorunludur. Bildirimin Tablo-1 bölümünün (XIV) numaralı sütununun toplam satırında yer alan tutar, Tablo-2'nin (j) sütununa aktarılacaktır.

İşverenler, bildirimin Tablo-2'nin (j) sütununda yer alan terkin edilebilecek vergi tutarını verecekleri muhtasar beyannamenin Tablo-1 "Matrah ve Vergi Bildirimi" bölümünün (20/e) No.lu satırında (4447 sayılı Kanunun geçici 18 inci maddesi kapsamında terkin edilecek tutar) göstereceklerdir. Bu tutar, aynı beyannamenin (19/b) No.lu satırda gösterilen gelir vergisi kesintisi toplamından indirilerek terkin işlemi gerçekleştirilmiş olacaktır.

Terkin işlemi sonrasında kalan gelir vergisi tutarı, muhtasar beyannamenin (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.

Terkine konu edilen tutar, muhtasar beyannamenin (20/e) No.lu satırında gösterilmiş olduğundan, vergi dairesince ayrıca bir terkin işlemi yapılmayacaktır.

7. Haksız yere teşvikten yararlananlara uygulanacak yaptırımlar

Teşvikten yararlanan işverenlerin sonradan yapılan tespitlerde teşvikten yararlanma şartlarını haiz olmadıklarının belirlenmesi halinde tahakkuk ettirilerek terkin edilen vergi, Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde gerekli müeyyideler uygulanarak tahsil edilecektir.

Saygılarımızla.

Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erdal Çalikoğlu

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 51 79 numaralı telefondan M. Fatih Köprü (fatih.kopru@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.