

MÜKELLEFLERCE FAZLA BİLİNMEYEN BİR TEŞVİK UYGULAMASI ÇIRAKLIK FONU KAYNAKLI TEŞVİK PRİMİ-I

A. Murat YILDIZ (*) Mercan ÖZDEMİR (*)

I- GİRİŞ

Bilindiği üzere gerçek kişi ve kurumlar, gelir veya kurumlar vergilerinin %10'u oranında ayrıca fon payı ödemektedirler. Bu şekilde toplanan fon paylarının belli bir oranı, mesleki ve teknik eğitimin yaygınlaştırılması, kaliteli işgücünün artırılması, işgücü verimliliğinin sağlanması, işgücüne yönelik eğitim programlarının kamu ve özel işyerlerinde yürütülmesini sağlamak amacıyla 3308 Sayılı Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu (1) ile kurulan “Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu”na aktarılmaktadır.

İşyerlerinde belirlenen esaslar çerçevesinde çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran gerçek ve tüzel kişilere; hesapladıkları gelir veya kurumlar vergileri üzerinden ödedikleri fon payının “Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu”na aktarılan kısmının % 50'sinin teşvik primi olarak iadesi mümkün bulunmaktadır.

Yazımızın konusunu da mükelleflerce yeterince bilinmeyen ve bu nedenle fazlaca talep edilmeyen bu teşvik müessesine ilişkin açıklamalar oluşturmaktadır.

II- GELİR VE KURUMLAR VERGİLERİ ÜZERİNDEN HESAPLANAN FON PAYI

3824 Sayılı Kanun'un (2) 18. maddesi uyarınca belirlenen gerçek kişi ve kurumlar, gelir veya kurumlar vergilerinin %10'u oranında ayrıca fon payı ödemektedirler. Mükellef ve sorumlularca ödenen fon payı, gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınmaz, gelir ve kurumlar vergilerine mahsup edilemez.

Fon payı ödemekle yükümlü mükelleflerden olan yıllık beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelir ve kurumlar vergileri üzerinden hesaplanacak fon payının matrahını, gelir veya kurum kazancı üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinin mahsuplar yapılmadan önceki tutarı oluşturur.

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile sorumluları tarafından gelir ve kurumlar vergileri üzerinden %10 oranında hesaplanacak fon payının kanunla kurulan fonlar arasındaki dağılımı 3824 sayılı Kanun'un 21. maddesi ile Bakanlar Kurulu'na verilen yetki uyarınca 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı (3) ile aşağıdaki gibidir:

Oran

- Savunma Sanayii Destekleme Fonu'na..... 5
- Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu'na 4

Görüldüğü üzere olarak gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri ile sorumluları tarafından hesaplanan gelir ve kurumlar vergilerinin üzerinden %1' lik kısım, Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu'na ödenmiş olmaktadır.

III- ÇIRAKLIK VE MESLEK EĞİTİMİ KANUNU'NUN KAPSAMI VE İŞLETMELERDE MESLEK EĞİTİMİ

3308 sayılı Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca Kanun'un amacı, çırak, kalfa ve ustaların eğitimi ile okullarda ve işletmelerde yapılacak mesleki eğitime ilişkin esasların düzenlenmesi olarak belirtilmiştir. Bu amacın yanı sıra, mesleki ve teknik eğitimin yaygınlaştırılması, kaliteli işgücünün artırılması, işgücü verimliliğinin sağlanması, işgücüne yönelik eğitim programlarının kamu ve özel işyerlerinde yürütülmesini sağlamak amacıyla 3308 sayılı Kanun'un 32. maddesi uyarınca Milli Eğitim Bakanlığı emrinde ve Merkez Bankası nezdinde Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu kurulmuştur.

Milli Eğitim Bakanlığınca bu kanun kapsamına alınan illerde 50 ve daha fazla işçi çalıştıran işletmeler Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bölge Müdürlüğü'nce her yıl Şubat ayı içerisinde İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kuruluna bildirilir. Bildirilen bu işletmelerden, hangi iş kollarında ve hangi illerdeki işletmelerin bu eğitim uygulaması kapsamına alınacağına Milli Eğitim Bakanlığınca karar verilmektedir. Bu şekilde uygulamalı eğitim kapsamına alınan işletmeler, çalıştırdıkları işçi sayısının %5'inden az, %10'undan fazla olmamak üzere meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptırmak durumundadırlar. Bakanlıkça "**İşletmelerde meslek eğitimi**" kapsamına alınıp alınmadığına bakılmaksızın 50'den az işçi çalıştıran işletmeler de, teknik lise ve meslek lisesi öğrencilerine 3308 sayılı Kanun hükümlerine göre beceri eğitimi yaptırabilmektedirler. 3308 sayılı Kanun'un 32/2-e maddesi uyarınca, Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu'nun kaynaklarından biri olarak yıllık beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin hesaplanan gelir veya kurumlar vergilerine ilave olarak ödeyecekleri %1'lik meblağ gösterilmiştir.

Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu'nun 33. maddesi uyarınca kanun kapsamına giren işyerlerinde çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran gerçek ve tüzel kişilere; gelir ve kurumlar vergileri üzerinden hesaplayıp fona ödedikleri tutardan, Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu'na dağıtımı yapılan (Gelir ve Kurumlar Vergisi x %10 x 1/10) meblağın %50'si teşvik primi olarak fondan iade olunmaktadır. Bu bağlamda gelir ve kurumlar vergilerinin %5'i teşvik primi olarak kişilere iade edilmektedir. Bu geri ödemede bir önceki vergilendirme döneminde fona ödenen meblağ esas alınır.

Milli Eğitim Bakanlığınca mesleki eğitim kapsamına alınan 50 ve daha fazla işçi çalıştıran, ancak, beceri eğitimi yaptırmayan veya kanunun öngördüğü oranda öğrenciyi beceri eğitimine almayan işletmeler, beceri eğitimi yaptırmaması gereken her öğrenci için eğitim süresince her ay 18 yaşını bitirenlere ödenen asgari ücretin 2/3'ü oranında fon (Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu) hesabına para yatırmaktadırlar. Mesleki eğitim şartlarına sahip olan işletmelere, Bakanlıkça öğrenci gönderilmemesi halinde, işletmeler, fona katılma payı ödememektedirler. Bununla birlikte bu kapsamdaki işletmeler fiilen beceri

eğitimi yaptırmadıklarından yazımızın konusu olan teşvik primi uygulamasından yararlanamamaktadırlar.

İşletmeler yaptıracakları beceri eğitimi kapsamında, gerekli eğitici personeli görevlendirmek, öğrencilerin çalışma güvenliğini sağlamak gibi sorumluluklar yüklenmektedirler. İşletmeler eğitim yaptırdıkları öğrencilere asgari ücretin %30'undan az olmamak üzere okul müdürü ile yapılacak sözleşme gereğince ücret (Bu ücretler 3308 sayılı Kanun'un 25. maddesi uyarınca her türlü vergiden müstesna tutulmuştur.) öderler. Bu şekliyle beceri eğitimi yaptıran işletmelerin, bir bakıma fonun kuruluş amacına hizmet etmeleri nedeniyle bu fona ödedikleri meblağların yarısını teşvik primi olarak geri almalarının mantığı daha iyi anlaşılabilir.

IV- TEŞVİK PRİMİ İADESİ

Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitim Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu Yönetmeliği (4) gereğince teşvik primi alabilmek için 3308 sayılı Kanun kapsamına giren ve Bakanlıkça tespit edilen işletmeler tarafından meslek lisesi öğrencisine belirlenen esas ve ölçülere göre fiilen beceri eğitimi yaptırılmış olması gerekmektedir.

Teşvik primi iadesine, İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulunun yapacağı değerlendirme sonuçlarına göre Milli Eğitim Bakanlığı tarafından karar verilmektedir.

A- TEŞVİK PRİMİ İADESİ İÇİN YAPILMASI GEREKEN İŞLEMLER

Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitim Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu Başkanlığınca 1990/40 numaralı genelgede (5) teşvik primi iadesine ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

1- Teşvik Primi İstek Dilekçesi ve Ekleri

a- Bir İşyeri Bulunan İşletmeler ile Aynı İlde Birden Fazla İşyeri Bulunan İşletmeler

Bir işyeri bulunan işletmeler ile aynı ilde birden fazla işyeri bulunan işletmelerin, Kasım ayı içinde İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulu'nda görüşölmek üzere, bağlı buldukları vergi dairesinin bulunduğu ilin Valiliğine (Milli Eğitim Müdürlüğüne) her yılın Kasım ayı içinde "Teşvik Primi İstek Dilekçesi" ile müracaat etmeleri gerekmektedir (Ek-1 a). Bu dilekçeye;

1- İşletmenin beceri eğitimi yaptırdığı yıl için, bir önceki vergilendirme dönemi gelir/kurumlar vergisine ait tahakkuk fişi örneği,

2- Tahakkuk fişinde fon için gösterilen meblağın tamamının fona ödendiğini gösteren makbuz örnekleri, eklenmelidir.

3- Ayrıca aynı ilde birden fazla işyeri bulunan işletmeler işyerlerinin sayısını ve buralarda çalışan işçi/personel ile eğitim gören çırak veya meslek lisesi öğrenci sayılarını (beceri eğitimi yaptırmayan işyerleri de dahil) gösteren "İşletmeye Bağlı İşyerlerinin Listesi"ni de eklemelidirler.

Bir işyeri olan, bir ilde birden fazla işyeri olan mükelleflerden, İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulunca teşvik primi verilmesi uygun görülenler için düzenlenen **“Teşvik Primi İadesine Ait Rapor”**un aslı ile **“Teşvik Primi İstek Dilekçesi”** ve ekleri (tahakkuk fişi ve vergi makbuzlarının fotokopisi, varsa **“İşletmeye Bağlı İşyerlerinin Listesi”**) en geç Ocak ayı sonuna kadar işletmelerin bağlı oldukları vergi dairesinin bulunduğu ilin Valiliğince (Milli Eğitim Müdürlüğünce) Milli Eğitim Bakanlığına (Fon Başkanlığına) gönderilmesi gerekmektedir.

b- Birden Fazla İlde İşyeri Bulunan İşletmeler

Birden fazla ilde işyeri bulunan işletmeler için teşvik primi istek dilekçesi farklı düzenlenmiştir (Ek-1 b). Bu işletmeler dilekçe ve ekleri ile başvurularını Ocak ayı sonuna kadar doğrudan Milli Eğitim Bakanlığına (Fon Başkanlığına) yaparlar. Birden fazla ilde işyeri bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri dilekçeye (Ek-1 b) yazımının önceki bölümünde yer alan ve bir işyeri bulunan işletmeler ile aynı ilde birden fazla işyeri bulunan işletmelerin ekleyecekleri belgelere ek olarak;

Çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran işyerlerinin buldukları ilin Valiliğinden (Milli Eğitim Müdürlüğü) alacakları **“Teşvik Primi İadesine Ait Raporlarını”** (Ek-3), ekleyerek, Ocak ayı sonuna kadar doğrudan fon başkanlığına başvuruda bulunmaktadırlar.

2- Teşvik Primi İadesine Ait Rapor İstek Dilekçesi

Birden fazla ilde işyeri bulunan kuruluşların çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran işyerlerinin; işyerlerinin bulunduğu ilin Valiliğine (Milli Eğitim Müdürlüğüne) **“Teşvik Primi İadesine Ait Rapor İstek Dilekçesi”** (Ek-2) ile Kasım ayı içerisinde başvuruda bulunmaları gerekmektedir. Bu durumdaki işyerlerinin çalıştırdıkları işçi/ personel sayısının %5’i kadar öğrenciye beceri eğitimi yaptırmış olmalarına bakılmadan **“Teşvik Primi İadesine Ait Rapor”** (Ek-3) düzenlenir, bu kişilerden vergi ile ilgili belgelerde istenmemektedir. Bu işyerleri için düzenlenen **“Teşvik Primi İadesine Ait Rapor”** başvuruda bulunan işyeri yetkilisine verilmektedir veya gelir ve kurumlar vergileri üst kuruluşları tarafından ödenen işletmelerin dilekçede adı ve adresi yazılı üst kuruluşuna gönderilmektedir.

Birden fazla ilde işyeri bulunan kuruluşlara teşvik primi ödemesinde, işyerlerinin tamamında çalışan toplam işçi/personel sayısı ile beceri eğitimi yaptırılan çırak ve meslek lisesi öğrenci sayıları bir bütün olarak ele alınmaktadır. Bunun için, bu kuruluşların **“Teşvik Primi İstek Dilekçesi”** doldurulurken; işyerlerinin bulunduğu illerden alacakları **“Teşvik Primi İadesine Ait Rapor”**lardaki ve **“İşletmeye Bağlı İşyerlerinin Listesi”**ndeki bilgiler esas alınmalıdır.

Teşvik Primi İadesine Ait Rapor İstek Dilekçesi, sadece birden fazla ilde işyeri bulunan kuruluşlarca hazırlanarak işyerlerinin bulunduğu ilin Valiliğine (Milli Eğitim Müdürlüğüne) yapılan başvuru sırasında verilecektir. Bu işyerlerinin gelir ve kurumlar vergisi bağlı oldukları üst kuruluşları tarafından ödendiği için, vergi ile ilgili belgeler iadeye ait rapor istek dilekçesine eklenmeyecektir.

3- Fiilen Eğitim Yaptırmış Olmak ve Fona Ait Meblağın Tamamının Ödenmiş Olması

Teşvik primi iadesinin yapılabilmesi için, işyerinde/işyerlerinde Ocak ayı itibariyle çalıştırılan personel sayısının en az %5'i oranında (kesirler tama iblağ olunarak) ve ilgili “**Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulları Yönetmeliği**” (6) ile, “**Çıraklık Eğitimi Yönetmeliği**” (7) esaslarına göre çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencisine fiilen beceri eğitimi yaptırılmış olması ve fona ait meblağın tamamının ödenmiş olması şartları aranacaktır.

4- Taleplerin Karara Bağlanması

Milli Eğitim Müdürlüklerinde yapılacak ön incelemede gerekli bilgi ve belgeleri tamam olan talepler, İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulu'nda ilgili okul ve merkez müdürlüklerinin görüşleri de alınarak karara bağlanmaktadır.

Kişilerce gönderilen ve gerek ön incelemede bilgi ve belgeleri eksik olan, gerek İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulunca uygun bulunmayan talepler Milli Eğitim Müdürlüğüne işyerlerine iade edilmektedir.

Herhangi bir sebeple, vergi makbuzunu temin edemeyen mükelleflerin, bunun yerine geçmek üzere, bağlı buldukları vergi dairesinden alacakları “**Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu**”na ödenmesi gereken meblağın tamamının ödendiğini gösteren belgeyi eklemeleri gerekmektedir.

Birden fazla ilde işyeri bulunanların o ilde beceri eğitimi yaptıran işyerleri için İl Çıraklık ve Mesleki Eğitim Kurulunca düzenlenen “**Teşvik Primi İadesine Ait Rapor**”ları müracaatta bulunan işyeri yetkilisine verilir veya “**Teşvik Primi İadesine Ait Rapor İstek Dilekçesi**”nde adı ve adresi yazılı üst kuruluşlarına gönderilir.

B- TEŞVİK PRİMİ TUTARININ HESABI VE ALINMASI

Bakanlığa süresi içinde gönderilen teşvik primi iadesine ilişkin belgeler, Bakanlıkça değerlendirildikten sonra uygun görülenlere, Teşvik Primi İstek Dilekçesinde gösterilen banka hesabına havale yolu ile ödemeleri yapılmaktadır.

Ayrıca banka hesabına havalenin yapıldığına dair bir yazıda ilgili işletmeye gönderilmektedir.

Teşvik primi olarak alınacak tutar, yazımızın önceki bölümlerinde de değinildiği üzere; işyerlerinde belirlenen esaslar çerçevesinde çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran gerçek ve tüzel kişilere; hesapladıkları gelir veya kurumlar vergileri üzerinden % 10 oranında ödedikleri fon payından 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince “**Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu**”na aktarılan 1 puanlık kısmın % 50'sidir.

Bir başka deyişle teşvik primi adı altında Fondan iade alınacak tutar hesaplanan gelir veya kurumlar vergilerinin **1/200'ü** veya ödenen fon payının **1/20'sidir**.

Konuyu bir örnekle açıklayacak olursak; kurumlar vergisi beyannamesinin vergi bildirim bölümü aşağıdaki gibi olan bir mükellefin fondan alabileceği teşvik primi tutarı aşağıdaki gibi olacaktır:

I- Kurumlar Vergisi Matrahı	100.000.000.000
II- Hesaplanan Kurumlar Vergisi (% 30)	30.000.000.000
III- Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	10.000.000.000
IV- Ödenmesi Gereken Kurumlar Vergisi	20.000.000.000
V- Hesaplanan Fon Payı (II x % 10)	3.000.000.000
VI- Çıraklık Fonuna Aktarılacak Meblağ (V x % 10)	300.000.000
VII- Teşvik Primi Tutarı (VI x % 50)	150.000.000

C-TEŞVİK PRİMİ İADESİNİN HASILAT OLARAK KAYDI

Yazımızda açıkladığımız şekilde alınan teşvik primleri, genel esaslar çerçevesinde işletme için gelir ve kurumlar vergisi matrahına dahil edilmesi gereken bir kazanç unsuru olarak kayıtlara geçirilerek işlem görecektir. Söz konusu teşvik primleri gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde herhangi bir istisna veya indirim unsuru olarak dikkate alınmayacaktır.

V- SONUÇ

Yıllık beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince, gelir ve kurumlar vergileri üzerinden hesaplanan fon payından Çıraklık, Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu'na yapılan ödemeye isabet eden tutarın %50'si oranında mükelleflere yapılan teşvik primi ödemeleri, nitelikli işgücü yetiştirilmesinde mesleki ve teknik eğitime katkıda bulunan işletmelerin teşvikine yönelik önemli bir uygulamadır.

İşyerlerinde çırak, teknik ve meslek lisesi öğrencilerine beceri eğitimi yaptıran gerçek ve tüzel kişilerin, fonun kurulmasına neden olan amaca hizmet ettikleri düşünüldüğünde, bu fona ödedikleri meblağların yarısını teşvik primi olarak geri almaları yerinde bir uygulamadır.

Bu iadelerin, mükelleflerin işletmelerinde vermiş oldukları mesleki eğitimin sosyal faydası nedeniyle ve bu eğitimin devamlılığının sağlanmasının teşviki amacıyla verilen bir teşvik primi olmakla beraber, gelir ve kurumlar vergisi matrahına dahil edilmesi gereken bir kazanç unsuru olduğunun unutulmaması gerekir.

[\(*\)](#)

Maliye Bakanlığı Gelirler Kontrolörü

[\(*\)](#)

Maliye Bakanlığı Stajyer Gelirler Kontrolörü

[\(1\)](#)

19.06.1986 tarih ve 19139 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[\(2\)](#)

11.07.1992 tarih ve 21281 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[\(3\)](#)

01.02.1995 tarih ve 22189 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[\(4\)](#)

05.08.1990 tarih ve 20596 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[\(5\)](#)

15.10.1990 tarihinde yayımlanmıştır.

[\(6\)](#)

06.11.1986 tarih ve 19273 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[\(7\)](#)

10.12.1986 tarih ve 19313 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.