



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

HAZİNE TARAFINDAN İŞVERENLERE SAĞLANAN SGK PRİM DESTEĞİ VE MUHASEBE KAYDI

15 OCAK 2021

KAPSAM

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK),
- 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu (GVK),
- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK),
- 6661 Sayılı Askerlik Kanunu,
- 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu,
- 26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği,
- 22.11.2017 tarih ve 68554973-105[413-2016/8]-121157 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığı Özelgesi.

1. Sosyal Güvenlik Kurumu İşveren Teşvikleri

1.1. Sosyal Güvenlik Kurumu İşveren Teşvikleri Nedir?

- Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından istihdamın artırılması amacıyla hazırlanmış olan Kanunlar çerçevesinde işverenler sigorta prim teşvikleriyle desteklenmektedir. İstihdam artışına katkıda bulunan iş yerleri, her ay sigortalıları adına yatırmakta olduğu işveren priminde teşvik, destek ve indirimden yararlanabilmektedir.

1.2. Sosyal Güvenlik Kurumu İşveren Sigorta Prim Teşviklerinin Amacı Nedir?

- 5510 Sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun "5510 Sayılı Kanun" 4. maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı çalıştıran özel sektör işyeri işverenlerine;
 - ✓ Kayıtlı sigortalı istihdamının artırılması,
 - ✓ Kadınlar, gençler ve engelliler gibi dezavantajlı grupların istihdamının artırılması,
 - ✓ Bölgesel, büyük ölçekli yatırımlar ile stratejik yatırımların özendirilmesi,
 - ✓ Bölgesel gelişmişlik farklılıklarının azaltılması,amacıyla çeşitli Kanunlarda yer alan sigorta primi teşvik, destek ve indirimlerinden yararlanabilme imkanı sağlanmıştır.

1.3. İşverenlerin Prim Teşvikinden Yararlanma Şartları Nelerdir?

- İşverenlerin teşviklerinden yararlanan firmanın;
 - ✓ Kamu kuruluşu değil “Özel sektör işvereni” olması,
 - ✓ Yasal süre içerisinde tahakkuk eden sigorta primlerini ödemesi,
 - ✓ Yasal süre içerisinde aylık prim ve hizmet belgelerini vermesi,
 - ✓ Gecikme cezası/zammı ve idari para cezaları borcunun bulunmaması,
 - ✓ Kayıt dışı sigortalı çalıştırılmaması,
 - ✓ Bir önceki yıl çalıştırdığı personel ortalamasının üzerinde istihdam yaratması, gerekmektedir.
- Bunun yanı sıra, prim borçları iş yeri bazında değerlendirileceğinden, aynı işverenin borcu olmayan diğer iş yerlerinden dolayı teşvikten yararlanılabilecektir.
- Ayrıca ihale konusu işler kapsama girmemektedir (Sadece Ziraat ve Halk Bankası tarafından ihale edilen hizmet alımı niteliğinde kişiler bu teşvik kapsamındadır.).
- Birçok Kanun ile düzenlenen SGK prim teşviklerinden yararlanma şartlarının ortak noktası; işverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili olarak; aylık prim ve hizmet belgelerini (APHB) yasal süresi içinde vermeleri, prim desteği dışında kalan ve işverence ödenmesi gereken tutarların yasal süresi içinde ödenmesi ve prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunmaması şeklindedir.

2. Hazine Tarafından İşverenlere Sağlanan SGK Prim Destekleri

2.1. Yurtdışına Götürülen/Gönderilen Sigortalılar için 5 Puanlık İndirim

- 5510 Sayılı Kanun'un 81. maddesinin 1. fıkrasının (i) bendi – 2013/30 Sayılı Genelge uyarınca;

Bu teşvik yurt dışındaki işyerlerinde çalıştırılmak üzere, yurt içinden götürülen/gönderilen sigortalılar için uygulanan bir indirimdir. Teşvik kapsamında; genel sağlık sigortası primleri işveren hissesinin 5 puanlık kısmı, Hazine tarafından karşılanmaktadır.

2.2. Malullük, Yaşlılık ve Ölüm Sigortası İçin 5 Puanlık İndirim

- 5510 Sayılı Kanun'un 81. maddesinin 1. fıkrasının (ı) bendi 2008/93 – 2009/139 – 2011/45 Sayılı Genelge uyarınca;

Bu teşvik kapsamında özel sektör işverenleri, sigortalı çalışanlarının prime esas kazancı üzerinden hesaplanan malullük, yaşlılık ve ölüm sigorta primlerinin işveren hissesinde, 5 puanlık indirimden yararlanmaktadır.

- İşveren hissesinin 5 puanlık kısmının Hazine tarafından karşılanması için genel şartları sağlamak ve işçi bildirgesine 05510 kanun numarası seçerek gönderilmesi gerekmektedir.

2. Hazine Tarafından İşverenlere Sağlanan SGK Prim Destekleri

2.3. İlave 6 Puanlık İndirim

- 5510 Sayılı Kanun'un 81. maddesinin 2. fıkrası – 2013/30 – 2016/8 Sayılı Genelgeler uyarınca;

51 il ile Bozcaada ve Gökçeada ilçelerinde faaliyet gösteren özel sektör işverenleri için öncelikle prime esas kazanç üst sınırına kadar olan kazançlar üzerinden hesaplanacak malullük, yaşlılık ve ölüm sigorta primlerinde 5 puanlık indirim, ardından prime esas kazanç alt sınırına kadar olan kazançlar üzerinden hesaplanan malullük, yaşlılık ve ölüm sigorta primlerinde 6 puanlık indirim sağlanmaktadır. 5 puanlık indirim sigorta primine esas kazanç üzerinden, ilave 6 puanlık indirim ise asgari ücret üzerinden hesaplanmaktadır.

2.4. Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkındaki Teşvik

- 5510 Sayılı Kanun'un Ek 2. maddesi 2011/54 – 2012/30 – 2012/37 Sayılı Genelgeler uyarınca;

Kanun kapsamında koşulların sağlandığı belirlenen illerde, işveren hisseleri ile birlikte sigortalı hisselerinin tamamına kadar olan kısmı Ekonomi Bakanlığı bütçesinden karşılanmaktadır.

- Bu teşvik için genel şartların yanı sıra Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen teşvik belgesinin alınmış olması ve teşvik belgesinin tamamlama vizesinin yapılmış olması (gemi yatırımları hariç) gerekmektedir.

2. Hazine Tarafından İşverenlere Sağlanan SGK Prim Destekleri

2.5. Kültür Yatırımları Teşviki

- 5225 Sayılı Kanun'un 5. maddesi, 2010/109 Sayılı Genelge uyarınca;

Kültür Yatırım Belgesi almış olan işyerlerinde fiilen çalışan sigortalıların sigorta primi işveren hissesinin 3 yıl boyunca %50'si, Kültür Girişim Belgesi almış işyerlerinde fiilen çalışan sigortalıların ise sigorta primi işveren hissesinin 7 yıl boyunca %25'i, Kültür ve Turizm Bakanlığı bütçesine konulan ödenekten karşılanmaktadır.

2.6. Engelli Sigortalı İstihdamına Yönelik Teşvik

- 4857 Sayılı İş Kanunu'nun 30. maddesi, 2008/77 Sayılı Genelge uyarınca;

Özel sektöre ait işyerlerinde çalıştırılan engelli sigortalıların, sigorta primi işveren hisselerinin tamamının Hazinece karşılanması sağlanmıştır.

2. Hazine Tarafından İşverenlere Sağlanan SGK Prim Destekleri

2.7. AR-GE (Araştırma, Geliştirme ve Girişimleri) Teşviki

- 5746 Sayılı Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 3. maddesi, 2008/85 – 2009/21 Sayılı Genelgeler uyarınca;

Ar-Ge/Tasarım ve destek personeli ile 4691 Sayılı Kanun'un geçici 2. maddesi uyarınca ücreti gelir vergisinden muaf olan personelin; sigorta primi işveren hissesinin yarısı, 31/12/2023 tarihine kadar Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçesine konulacak ödenekten karşılanmaktadır.

2.8. Sosyal Hizmet Modellerinden Yararlanan Çocukların İstihdamına Dair Teşvik

- Özel sektörde istihdam edilen 2828/Ek.1 Madde kapsamında olan sigortalı için, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden hesaplanan; malullük, yaşlılık ve ölüm sigortası primi, kısa vadeli sigorta kolları primi ve genel sağlık sigortası primi, sigortalı ve işveren hissesi primlerinin tamamı ile; işsizlik sigortası primi, sigortalı ve işveren hissesinin tamamı sigortalının işe giriş tarihinden itibaren 5 yıl süre ile Hazine tarafından karşılanmaktadır.

2. Hazine Tarafından İşverenlere Sağlanan SGK Prim Destekleri

2.9. 5 Puanlık İndirim

1. *“5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu’nun geçici 68. maddesi kapsamında haklarında uzun vadeli sigorta kolları hükümleri uygulanan sigortalıları çalıştıran işverenlerce;*
 - i. *2015 yılının aynı ayına ilişkin Kurum’a verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde prime esas günlük kazancı 85 TL ve altında bildirilen sigortalıların toplam prim ödeme gün sayısını geçmemek üzere, 2016 yılında cari aya ilişkin verilen aylık prim ve hizmet belgelerinde bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,*
 - ii. *2016 yılı içinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerlerinden bildirilen sigortalılara ilişkin toplam prim ödeme gün sayısının,*

2016 yılı Ocak ila Aralık ayları/dönemleri için günlük 3,33 TL ile çarpımı sonucu bulunacak tutar, bu işverenlerin Kurum’a ödeyecekleri sigorta primlerinden mahsup edilir ve bu tutar Hazinece karşılanır.”
- Sosyal Güvenlik Sistemi elden geçirilerek yukarıda anılan 5510 Sayılı Kanun ile yeni bir düzenleme getirilmiştir. Sigorta primlerinin işveren hissesine ait tutarının %5’i Hazinece karşılanmaktadır. Bunun yanı sıra, Hazinece karşılanan prim tutarları Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamalarında gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmamaktadır.

2. “Mevcut bir işletmenin kapatılarak değişik bir ad, unvan ya da bir iş birimi olarak açılması veya yönetim ve kontrolü elinde bulunduracak şekilde doğrudan veya dolaylı ortaklık ilişkisi bulunan şirketler arasında istihdamın kaydırılması, şahıs işletmelerinde işletme sahipliğinin değiştirilmesi gibi Hazine katkısından yararlanmak amacıyla muvazaalı işlem tesis ettiği anlaşılan veya sigortalıların prime esas kazançlarını 2016 yılı için eksik bildirdiği tespit edilen işyerlerinden Hazinece karşılanan tutar gecikme cezası ve gecikme zammıyla birlikte geri alınır ve bu işyerleri hakkında bu madde hükümleri uygulanmaz.”

3. “ İşverenlerin çalıştırdıkları sigortalılarla ilgili 2016 yılına ilişkin olarak, aylık prim ve hizmet belgelerini yasal süresi içerisinde vermediği, sigorta primlerini yasal süresinde ödemediği, denetim ve kontrole görevli memurlarca yapılan soruşturma ve incelemelerde çalıştırdığı kişileri sigortalı olarak bildirmediği veya bildirilen sigortalının fiilen çalışmadığı durumlarının tespit edilmesi, Kuruma prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borcu bulunması hâllerinde bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendine ilişkin hükümler uygulanmaz. Ancak Kuruma olan prim, idari para cezası ve bunlara ilişkin gecikme cezası ve gecikme zammı borçlarını 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 48 inci maddesine göre tecil ve taksitlendiren işverenler bu tecil ve taksitlendirme devam ettiği sürece anılan fıkra hükmünden yararlandırılır. ”

4. *“Birinci fıkranın (a) bendinin uygulanmasında, bir önceki yılın aynı ayına ilişkin olarak aylık prim ve hizmet belgesi verilmemiş olması hâlinde bildirim yapılmış takip eden ilk aya ilişkin aylık prim ve hizmet belgesindeki bildirimler esas alınır. 2015 yılından önce bu Kanun kapsamına alınmış ancak 2015 yılında sigortalı çalıştırmamış işyerleri hakkında birinci fıkranın (b) bendi hükümleri uygulanır.”*

5. *“Sigortalı ve işveren hisselerine ait sigorta primlerinin Devlet tarafından karşılandığı durumlarda işverenin ödeyeceği sigorta priminin Hazinece karşılanacak tutardan az olması hâlinde sadece sigorta prim borcu kadar mahsup işlemi yapılır. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, Maliye Bakanlığı ve Hazine Müsteşarlığının görüşleri alınmak suretiyle Kurum tarafından belirlenir.”*

hükümleri yer almaktadır.

- 6661 Sayılı Kanun’un 17. maddesiyle 5510 Sayılı Kanun’a eklenen geçici 68. maddesine istinaden asgari ücret tutarına ilişkin SGK primleri için uygulanan indirim tutarlarının; matrah tespitinde gelir olarak mı dikkate alınacağı, yoksa geçici vergi beyannamesinde uygulanan indirim tutarı kadar vergi matrahının mı artırılması gerektiği hususunda görüş ayrılıklarına sebep olmuştur.

3. Vergi Kanunları Kapsamında SGK Prim Desteklerinin Değerlendirilmesi

3.1. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Konunun Değerlendirilmesi

- 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı; aynı maddenin ikinci fıkrasında da, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

3.2. 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu Açısından Konunun Değerlendirilmesi

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61 inci maddesinde *“Ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.*

Ücretin ödenek, tazminat, kasa tazminatı (Mali sorumluluk tazminatı), tahsisat, zam, avans, aidat, huzur hakkı, prim, ikramiye, gider karşılığı veya başka adlar altında ödenmiş olması veya bir ortaklık münasebeti niteliğinde olmamak şartı ile kazancın belli bir yüzdesi şeklinde tayin edilmiş bulunması onun mahiyetini değiştirmez...” hükmüne yer verilmiştir.

3. Vergi Kanunları Kapsamında SGK Prim Desteklerinin Değerlendirilmesi

- [22.11.2017 tarih ve 68554973-105\[413-2016/8\]-121157 sayılı Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Özelgesi'nde;](#)

“..., şirketiniz personelleri için Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen ve Hazinece karşılanan sigorta prim desteğinin kurum kazancının tespitinde hasılat olarak dikkate alınması ve söz konusu tutarların “602-Diğer Gelirler” hesabında izlenmesi gerekmektedir.” hükmü yer almaktadır.

- SGK prim teşvik tutarı 602 Diğer Gelirler Hesabında izlenen kaynaklar olarak matrah tespitinde matrahı artırıcı bir unsur teşkil etmektedir. Bundan dolayı; 602 Diğer Gelirler Hesabında izlenen 5 puanlık teşvik tutarı, geliri artırıp gideri azaltıcı bir unsur teşkil etmesinden dolayı Kurumlar Vergisini artırıcı niteliktedir.
- Bu hükümlere göre, 5510 Sayılı Kanun'un geçici 68. maddesine istinaden uygulanan sigorta prim indirimi tutarının, Gelir Vergisi Kanunu yönünden ücret tahakkuk kaydı ve asgari geçim indirimi mahsup kaydı yapıldıktan sonra SGK'ya ödeme yapılması sırasında gelir olarak dikkate alınması gerekmektedir.

- 602 Diğer Gelirler Hesabı, 26/12/1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 sıra no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde açıklanmıştır.
- Aynı Tebliğ'in Gelir tablosunda yer alan; *“602 Diğer Gelirler Hesabı”* işletmenin korunması, ihracatı teşvik ya da hükümet politikasına uyma zorunluluğu karşısında oluşan işletmenin faaliyet hasılatındaki düşüklüğü veya faaliyet zararını gidermek için, sermaye katkısı niteliğinde olmayan, mali yardımlar (sübvansiyonlar), devletin bazı malları vergi, resim, harç vb. yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme vb. hasılat kalemlerinin izlendiği hesap olarak tanımlanmıştır.
- Yukarıda anılan hesabın işleyişi ise; dönem içindeki faaliyetlerden doğan sübvansiyon, vergi iadesi, vade farkları vb. tutarları saptanarak ilgili hesaba borç, bu hesaba ise alacak kaydedilmesi şeklindedir.

3. Muhasebe Kaydı

Örnek: Ocak 2021 Yılı Asgari Ücret Tahakkukunun Muhasebe Kaydı

-----26.01.2021-----	
760 Pazarlama, Satış ve Dağ. Gid.	4.203,56
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	1.162,69
361.01 İşçi Payı	536,63
361.02 İşveren Payı	626,06
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar	214,97
360.01 Gelir Vergisi	187,82
360.02 Damga Vergisi	27,15
335 Personele Borçlar	2.825,90
----- //	

Örnek (Devamı):

-----26.01.2021-----	
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri	1.164,69
361.01 İşçi Payı	538,63
361.02 İşveren Payı	626,06
102 Bankalar	985,82
602 Diğer Gelirler	178,87
(Hazine Katkı Payı)	
----- / -----	

5. Sonuç

- 5510 Sayılı Kanun'un 81. maddesi kapsamında uygulanan 5 puanlık işveren prim teşvik uygulaması hakkında genel itibariyle iki ayrı görüş bulunmaktadır. Birinci görüş; SGK işveren primlerinin Hazine tarafından karşılanan kısmının yaygın olarak 602 Diğer Gelirler hesabında izlenmesi ve hasılat olarak muhasebe kayıtlarına alınması yöntemi olup, diğer görüş ise; işveren prim giderleri hesabına ters kayıt yapılarak gider/maliyet hesaplarında netleştirme yapılması yöntemi şeklindedir.
- Her ne kadar teoride iki ayrı görüş olsa da Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 22.11.2017 Tarih ve 68554973-105[413-2016/8]-121157 Sayılı Özelgede; *“Şirketiniz personelleri için SGK’ya ödenen ve Hazinece karşılanan sigorta primi desteğinin kurum kazancını tespitinde hasılat olarak dikkate alınması ve söz konusu tutarların “602-Diğer Gelirler” Hesabında izlenmesi gerekmektedir.”* hükmüne yer verilmiştir.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.