

ERTELENEN SGK PRİMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİNDE BİR ÖNERİ

İstihdam kavramı dar iktisadi anlamıyla, emek faktörünün üretim sürecinde çalıştırılması demektir. Basite indirgenmiş olarak işgücünün çalışmaması durumu ise “işsizlik” olarak adlandırılmaktadır. İstihdamın artırılmasıysa, işletme bilimi literatürüne göre emek, sermaye, girişimci ve teknoloji’den oluşan üretim faktörlerinin, üretim sürecine aktif biçimde katılmasıyla mümkün olacaktır¹.

TÜİK tarafından açılan rakamlardan göre 2016 yılı itibarıyla ülkemizde 3 milyon 290 bin² kişinin işsiz olduğunun anlaşılması; politika yapıcılarını istihdam artışı için çözüm arayışlarını hızlandırdı. Bu süreçte işsizlikle mücadelenin toplumsal sorunlarını ortadan kaldırmaya yönelik “Pasif İstihdam Politikaları”nın³; işsizlerin çalışma hayatına dönüşlerini kolaylaştırmaya dönük “Aktif İstihdam Politikaları”na⁴ dönüşüğüne hep birlikte şahitlik etmekteyiz.

Son dönemde özellikle girişimciyi özendirici ve sermayenin istihdamdaki rolünü artırıcı önlemler geliştirilmektedir. Ekonomi Koordinasyon Kurulu'nda (EKK) 2017 yılı için alınan tedbir kararları doğrultusunda, 5510 sayılı Kanunun (4/1-a) maddesi kapsamında sigortalı çalıştıran ve asgari ücret desteğinden yararlanan özel sektör işverenlerinin 2017'nin ilk 3 ayındaki SGK primleri Ekim, Kasım, Aralık aylarına 9 ay faizsiz olarak ertelenecek olması da bu önlemler çerçevesinde değerlendirilebilir⁵.

Vergi mevzuatımız sigorta primlerinin gider olarak gösterilmesine cevaz vermektedir⁶. Kanun koyucu “... primlerin ödenmiş olması...” nı giderleştirme bakımından ön şart olarak belirlemiştir. Bu nedenle sigorta primleri dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılmalıdır. 5510 Sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanları çalıştıran; özel nitelikteki işyeri işverenleri cari aya ilişkin olarak düzenleyecekleri aylık prim ve hizmet belgelerini, en geç belgenin ilişkin olduğu ayı izleyen ayın 23'ünde, SGK'ya göndermek ve bir ay içinde çalıştırdıkları sigortalıların prime esas kazançları üzerinden hesaplanacak sigortalı hissesi prim tutarlarını sigortalıların ücretlerinden keserek, kendi hissesine isabet eden prim tutarlarını da bu tutarlara ekleyerek en geç takip eden ay/dönemin sonuna kadar Kuruma ödemek zorundadırlar⁷. Son düzenlemeyle birlikte İşverenlerin 2016 yılı Aralık ayına ait ertelenen sigorta prim tutarını, 2017 yılı Ekim, 2017 yılı Ocak ayına ait ertelenen sigorta prim tutarını 2017 yılı Kasım, 2017 yılı Şubat ayına ait ertelenen sigorta prim tutarını 2017 yılı Aralık ayı sonuna kadar ödemeleri halinde bu aylara ilişkin primler süresinde ödenmiş sayılacaktır⁸.

Her ne kadar vergi mevzuatımız primlerin ödenmiş olması esasını giderleştirme bakımından ön şartına bağlamış olsa da, daha önce Maliye Bakanlığı 174 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nde, “Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primlerin Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabileceğini” belirlemiş olması 2016 yılı Aralık ayına ait olup, 2017 yılı Ekim ayına ertelenen sigorta prim tutarının mali tablolara nasıl yansıtılacağı hususunda kafalarda soru işareti oluşturmaktadır. Buradan hareketle ertelemeye tabi tutulan primlerin günlük defterlerde ve gelir tablolarında nasıl

¹ Mustafa SÜRÜCÜ, “İŞSİZLİK, İŞSİZLİKLE MÜCADELEDE PASİF İSTİHDAM POLİTİKALARI: ALMANYA VE TÜRKİYE ÖRNEKLERİ”, YURT DIŞI İŞÇİ HİZMETLERİ UZMANLIK TEZİ, Ankara,2014

² <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=21570>

³ Adem Korkmaz ve Adnan Mahiroğulları, “İşsizlikle Mücadelede Emek Piyasası Politikaları: Türkiye ve AB Örnekleri”, Ekin Yayinevi, Ankara, 2007

⁴ Uşen, Şelale, “Aktif Emek Piyasası Politikaları”, Çalışma ve Toplum, 2007/2,

⁵ <http://t24.com.tr/haber/basbakan-acikladi-madde-madde-2017-icin-ekonomide-alinan-tedbir-kararlari,375706>

⁶ GELİR VERGİSİ KANUNU (G.V.K.) 40/2

⁷ Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı; İŞVEREN UYGULAMA TEBLİĞİ

⁸ 5510 sayılı Kanunun geçici 72 inci madde

gösterileceği konusunda yakın dönemde uygulama farklılıklarının görülmesinin muhtemel olduğu görüşümdedir.

Alışlageldik uygulama örneklerine bakıldığında tahakkuk eden ve ödenmeyen sigorta primlerinin Aralık ayı dışında kalan kesim için ertesi yıla aktarılmasında sırasıyla aşağıdaki kayıtlar çalıştırılmaktadır⁹.

-----/-----
770-GENEL YÖNETİM GİDERLERİ
335-PERS. BORÇLAR/VEYA İLGİLİ HS.

360-ÖDENECEK VERGİ VE FONLAR
361-ÖD. SOS. GÜVENLİK KESİNTİLERİ

-----31/12-----
361-ÖD. SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ

368-VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER

-----/-----
950-KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİD.

951-KANUNEN KABUL EDİLMEYEN GİDER KARŞILIĞI

368-VADESİ GEÇMİŞ ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ VERGİ VE DİĞER YÜKÜMLÜLÜKLER hesabı “Kanuni süresi içerisinde ödenmeyen vergi ve yükümlülükler ile erteleme ve taksitlendirme süresi bilanço tarihinde bir yıldan az olan vergi ve yükümlülükleri kapsar”. Benzer şekilde **438. KAMUYA OLAN ERTELENMİŞ VEYA TAKSİTLENDİRİLMİŞ BORÇLAR** hesabı da “Kamuya olan vergi ve benzeri borçlardan vadesinde ödenmeyip ertelenmiş veya taksite bağlanmış olup bir yıldan daha uzun bir sürede ödenecek olan kısmının izlendiği hesaptır”¹⁰. Her iki hesapta esas itibarıyla karşılıklı çalışır ve kapsamı vadesinde ödenmeyen tahakkuklardır.

2016 yılı Aralık ayına ait olup, 2017 yılı Ekim ayına ertelenen sigorta prim tutarlarının vadesinde ödenmemiş olduğunu söylemek mümkün değildir. Ancak tahakkuk ettiği ve belgeye dayalı olduğu rahatlıkla söylenilebilir. Bu tanıma uygun olarak **481. GİDER TAHAKKUKLARI, 381. GİDER TAHAKKUKLARI** ve **361-ÖD. SOSYAL GÜVENLİK KESİNTİLERİ** hesaplarının karşılıklı çalıştırılması bir çözüm olabilir.

İşsizlik oranının azaltılması gayretiyle devletin en üst yetkilileri tarafından yapılan “her işverenin yeni işçi alması” yolundaki çağrılara işverenler olumlu yanıtlar vermektedir. Bu iyi niyetle adımların izleyen dönemlerde basit usul hataları nedeniyle cezaya dönüştürülmemesi için tedbirler alınmalıdır. Hataların önlenmesi bakımından Maliye Bakanlığı'nın ele alınan konuya ilişkin görüş beyan etmesinin yerinde olacağı kanaatindeyim.

Saygılarımla

Mehmet Uğur YAVUZ
Sosyal Güvenlik Denetmeni
Bayramiç Merkez Müdür V.

⁹ <https://www.ozdogrular.com/content/view/8843/176/>

¹⁰ 1 SIRA NO' LU MUHASEBE SİSTEMİ UYGULAMA GENEL TEBLİĞİ