

VERGİ.TC SİRKÜLER



Sirküler Tarihi: 12.04.2017

Sirküler No: 2017 / 009

6770 SAYILI KANUNLA ÖDEME VADESİ ERTELENEN SOSYAL SİGORTA PRİMLERİNİN GİDER KAYDINA İLİŞKİN VERİLMİŞ OLAN ÖZELGE

Bilindiği üzere, 6770 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 27 Ocak 2017 tarih ve 29961 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır. Bu Torba Kanunla birçok Kanun ile birlikte sosyal güvenlik kanunlarında da değişiklikler yapılmıştır.

6770 sayılı Kanunun 28. maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununa aşağıdaki Geçici 72. madde eklenmiştir.

“GEÇİCİ MADDE 72- Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinden, 2016 yılı Aralık ayı için geçici 68 inci, 2017 yılı Ocak ve Şubat ayları için geçici 71 inci madde kapsamında Hazine katkısına müstahak olanların, anılan maddeler uyarınca Hazine katkısı hesabında ilgili aylarda dikkate alınacak prim ödeme gün sayısının günlük 60 TL ile çarpımı sonucu bulunacak sigorta primine esas kazanç tutarı üzerinden hesaplanacak 2016 yılı Aralık, 2017 yılı Ocak ve Şubat aylarına ait sigorta prim tutarlarını, sırasıyla 2017 yılı Ekim, Kasım ve Aralık ayları içerisinde Kurumca belirlenecek tarihe kadar ödemeleri halinde bu aylara ilişkin primler süresinde ödenmiş sayılır. Bu maddenin uygulamasında, 2016 ve 2017 yılı içerisinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerleri için sigorta primlerini yasal süresinde ödeme şartı aranmaz.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Kurumca belirlenir.”

VERGİ.TC SİRKÜLER



Söz konusu yasal düzenleme uyarınca, ödemesi ertelenen SGK sigorta primlerinin kurum kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınıp alınmayacağı konusuna ilişkin olarak Mersin Vergi Dairesi Başkanlığınca sorulmuş olan soruya dair verilmiş olan 11.04.2017 tarih ve 18008620-125[2017-721-1]-16071 sayılı özelge, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesine konulmuştur. Söz konusu özelge metni aşağıya alınmıştır.

Ayrıca, söz konusu özelgeye Gelir İdaresi Başkanlığı'nın internet sitesinden ulaşmak için [tıklayınız.](#)

Saygılarımızla.

**ESENLIK YEMİNLİ MALİ
MÜŞAVİRLİK LTD.ŞTİ.**

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Adres : Mehmet Akfan Sokak No:57
Koşuyolu - Kadıköy / İSTANBUL
Tel. No : 0 216-326 60 48 Pbx
Fax.No : 0 216-327 68 43
e-mail : esenlik@esenlikymm.com.tr

VERGİ.TC SİRKÜLER



Sayı : 18008620-125[2017-721-1]-16071

11.04.2017

Konu : *Ödemesi Ertelenen SGK Primlerinin Kurum Kazancının Tespitinde Gider Olarak Dikkate Alınıp Alınmayacağı*

İlgi : 08.02.2017 tarihli özelge talep formunuz.

" İlgide kayıtlı özelge talep formunuzdan, 6770 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 28 inci maddesiyle 2016/Aralık, 2017/Ocak ve 2017/Şubat aylarına ilişkin SGK prim ödemelerinin kısmi olarak ertelenmesi uygulaması getirildiği, bu uygulamaya istinaden 2016/Aralık ayı SGK işçi ve işveren primlerinin 2016 yılı dördüncü dönem kurumlar geçici vergi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde gider olarak indirim konu edilip edilemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmış olup, bu hüküm uyarınca kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirim konusu yapılabilecektir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendine göre, hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına **ödenmiş olması** ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27 nci maddede yazılı giyim giderleri safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebilecektir.

31.5.2006 tarih ve 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun "Prim Belgeleri ve Primlerin ödenmesi" başlıklı ikinci bölümünde sigorta primlerinin ödenmesine ilişkin çeşitli hükümlere yer verilmiş olup, anılan bölümün "Primlerin Ödenmesi" başlıklı 88 inci maddesinin on birinci

VERGİ.TC SİRKÜLER



fıkrasında; Kuruma fiilen ödenmeyen prim tutarlarının, gelir vergisi ve kurumlar vergisi uygulamasında gider yazılamayacağı hükme bağlanmıştır.

5510 sayılı Kanuna, 6770 sayılı Kanunun 28 inci maddesi ile eklenen geçici 72 nci maddede ise; "Bu Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen sigortalıları çalıştıran özel sektör işverenlerinden, 2016 yılı Aralık ayı için geçici 68 inci, 2017 yılı Ocak ve Şubat ayları için geçici 71 inci madde kapsamında Hazine katkısına müstahak olanların, anılan maddeler uyarınca Hazine katkısı hesabında ilgili aylarda dikkate alınacak prim ödeme gün sayısının günlük 60 TL ile çarpımı sonucu bulunacak sigorta primine esas kazanç tutarı üzerinden hesaplanacak 2016 yılı Aralık, 2017 yılı Ocak ve Şubat aylarına ait sigorta prim tutarlarını, sırasıyla 2017 yılı Ekim, Kasım ve Aralık ayları içerisinde Kurumca belirlenecek tarihe kadar ödemeleri halinde bu aylara ilişkin primler süresinde ödenmiş sayılır. Bu maddenin uygulamasında, 2016 ve 2017 yılı içerisinde ilk defa bu Kanun kapsamına alınan işyerleri için sigorta primlerini yasal süresinde ödeme şartı aranmaz."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "SSK Primlerinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Yönünden Gider Yazılması" başlıklı (C) bölümünde;

"...

506 sayılı Kanunun 3917 sayılı Kanunla değişik 80 inci maddesinin birinci fıkrasında, "İşveren, bir ay içinde çalıştırdığı sigortalıların primlerine esas tutulacak kazançlar toplamı üzerinden, bu kanun gereğince hesaplanacak prim tutarlarını ücretlerinden kesmeye ve kendisine ait prim tutarlarını da bu miktara ekleyerek en geç ertesi ayın sonuna kadar Kuruma ödemeye mecburdur." denilmiş, aynı maddenin üçüncü fıkrasında da "Kuruma ödenmeyen prim Gelir ve Kurumlar Vergisi uygulamasında gider yazılmaz." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinin birinci fıkrasının (2) numaralı bendinde; "Hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müstemilatında iâşe ve ibate giderleri, tedavi ve ilaç giderleri, sigorta primleri ve emekli aidatı (Bu primlerin ve aidatın istirdat edilmemek üzere Türkiye'de kain sigorta şirketlerine veya emekli ve yardım sandıklarına ödenmiş olması ve emekli ve yardım sandıklarının tüzel kişiliği haiz bulunmaları şartıyla), 27 nci maddede yazılı giyim giderleri"nin safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

VERGİ.TC SİRKÜLER



Bu hükümlere göre SSK priminin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Sigortalar Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerekmektedir. Bu nedenle, sigorta primleri, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın fiilen ödendiği tarihte gider yazılacaktır.

Ancak, 506 sayılı Kanununun 80 inci maddesi gereğince bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden, Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda bu primler Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabilecektir."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, SGK primlerinin gider olarak dikkate alınabilmesi için, bu primlerin Sosyal Güvenlik Kurumuna fiilen ödenmiş olması gerektiğinden, dönemine ve ait olduğu yıla bakılmaksızın sigorta primleri fiilen ödendiği tarihte kazancın tespitinde gider olarak dikkate alınabilecek olup, ilgili mevzuat gereği bir aya ait sigorta primleri ertesi ayın sonuna kadar ödenebileceğinden yalnızca Aralık ayına ait olan sigorta primlerinin ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda Aralık ayının gideri olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Dolayısıyla, 5510 sayılı Kanununun geçici 72 inci maddesi ile yapılan düzenlemeye göre Aralık 2016 dönemine ilişkin sigorta primlerinin 2017 takvim yılının Ekim ayında ödenmesi mümkün olsa da, 174 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar çerçevesinde Aralık ayına ilişkin primler ancak ertesi yılın Ocak ayı içinde ödenmesi durumunda Aralık ayının gideri olarak dikkate alınabileceğinden, 2017 yılı Ocak ayı içinde ödenmeyen 2016 Aralık ayına ait sigorta primlerinin 2016 yılı kazancının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim. "