

T.C.
KÜTAHYA VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğü
KÜTAHYA

Sayı : 61504625-5334-86

30.11.2017

Konu :Eğitim Öğr. Hizm. Ltd. Şti.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 5. maddesi ile 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile belirtilen Hazinece karşılanan sigorta prim teşvikinin muhasebe kayıtlarına intikal ettirilirken gelire dahil edilmesi yöntemini mi, yoksa netleştirme yöntemini kullanarak işçi maliyetlerinden çıkartılması yönteminin mi kullanılması hususunda görüş bildirilmesi istenilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinde, kurumlar vergisinin mükellefin bir hesap dönemi içinde elde ettiği safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, bu kazancın tespitinde de Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesinin (2) numaralı bendinde ise hizmetli ve işçilerin iş yerinde veya iş yerinin müştemilatında 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 giderlerinin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceği hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 5763 sayılı İş Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 2 nci maddesi ile 4857 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinde yapılan değişiklikle işveren tarafından ödenmesi gereken primlerin geç ödenmesi halinde, Hazinece Sosyal Güvenlik Kurumuna yapılacak ödemenin gecikmesinden kaynaklanan gecikme zammının, işverenden tahsil edileceği, Hazinece karşılanan prim tutarlarının gelir ve kurumlar vergisi uygulamalarında gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 5763 sayılı Kanun hükümlerine istinaden işveren hissesinin beş puanlık kısmına isabet eden ve Hazinece karşılanan tutarın, kurum kazancınızın tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması mümkün değildir.

Diğer taraftan, 29.05.2013 tarihli ve 28661 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6486 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 5. maddesi ile; 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanununun 81. maddesine eklenen (i) bendi ile;

On ve üzerinde sigortalı çalıştıran işyerlerine uygulanmak üzere, birinci fıkranın (1) bendinde belirtilen ve hazinece karşılanan puana, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden altı puana kadar ilave puan eklemeye, sosyo-ekonomik gelişmişlik endeksini dikkate almak suretiyle ilave puan uygulanacak illeri ve uygulama süresini belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir."

ifadesi yer almaktadır.

Ayrıca 5510 sayılı Kanunun 81.maddesine 6486 sayılı Kanun ile eklenen ikinci fıkra hükmünün Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye istinaden, 14.07.2013 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 30.05.2013 tarihli ve 2013/4966 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla da anılan fıkroda öngörülen işveren hissesi sigorta primi teşviki kapsamına giren yerler uygulama süresiyle malullük, yaşlılık ve ölüm sigorta primlerinde beş (5) puanlık prim indirimine ilave olarak, prime esas kazanç alt sınırı üzerinden uygulanacak olan işveren hissesi sigorta primi teşvikine ilişkin prim oranı (6 puan) belirlenmiş bulunmaktadır.

Diğer taraftan, tek düzen muhasebe sisteminin uygulanmasına ilişkin açıklamalar, 26/12/1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ve daha sonra bu konuda yayımlanan diğer tebliğlerde yapılmış bulunmaktadır.

Buna göre 6486 sayılı Kanunda belirtilen şartların oluşması kaydıyla;

"361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri" hesabı işletmenin, personelin hakedişlerinden sosyal güvenlik mevzuatı hükümlerine göre kesintiye tabi tutmakla yükümlü bulunduğu, personele ait emeklilik keseneği ve sigorta primleri ile bunlara ilişkin işveren katılma payları ve işverence-sosyal güvenlik kuruluşlarına ödenecek diğer yükümlülüklerin izlendiği hesaptır.

Diğer taraftan, " 602 Diğer Gelirler" hesabında ise; İşletmenin 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 ve benzeri yükümlülüklerden istisna etmesi yoluyla yaptığı yardımlar (vergi iadeleri) ve satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili fiyat istikrar destekleme primi vb.. hasılat kalemleri izlenmektedir.

"770 Genel Yönetim Giderleri" hesabında ise bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, "771 Araştırma ve Geliştirme Giderleri Yansıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde; Şirketinizin faaliyet kodlarında ve özelge talep formunda belirtilen işlemlerinizi çalışan personeller için Sosyal Güvenlik Kurumuna ödenen ve Hazinece karşılanan sigorta prim desteğinin muhasebe kaydının;

----- /-----

770 Genel Yönetim Giderleri Hesabı	xxx
136 Diğer Alacaklar Hesabı	xxx
360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	xxx
361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı	xxx
335 Personele Borçlar Hesabı	xxx

-----/-----

360 Ödenecek Vergi ve Fonlar Hesabı	xxx
136 Diğer Çeşitli Alacaklar Hesabı	xxx

----- /-----

361 Ödenecek Sosyal Güvenlik Kesintileri Hesabı xxx

602 Diğer Gelirler Hesabı xxx - ----

-----/-----

şeklinde yapılması gerekmektedir.

Buna göre, özel okul faaliyetinden dolayı Şirketinizce çalıştırılan personele ilişkin 5510 sayılı Kanuna göre Hazinece karşılanan sigorta prim teşviklerinin kurum kazancının tespitinde hasılat olarak dikkate alınması ve söz konusu tutarların "602- Diğer Gelirler" hesabında izlenmesi gerekmektedir.

Bilgilerinize rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.